

61997J0085

Arrest van het Hof (Vierde kamer) van 19 november 1998. - Société financière d'investissements SPRL (SFI) tegen Belgische Staat. - Verzoek om een prejudiciële beslissing: Tribunal de première instance de Liège - België. - BTW - Verjaringstermijn - Aanvang - Berekeningswijze. - Zaak C-85/97.

Jurisprudentie 1998 bladzijde I-07447

Samenvatting

Partijen

Overwegingen van het arrest

Beslissing inzake de kosten

Dictum

Trefwoorden

1 Fiscale bepalingen - Harmonisatie van wetgevingen - Omzetbelasting - Gemeenschappelijk stelsel van belasting over toegevoegde waarde - Inning van belasting - Verjaringstermijn - Nationale procedurevoorschriften - Toepassingsvoorwaarden

(Richtlijn 77/388 van de Raad, art. 4 en 10)

2 Fiscale bepalingen - Harmonisatie van wetgevingen - Omzetbelasting - Gemeenschappelijk stelsel van belasting over toegevoegde waarde - Aftrek van voorbelasting - Toepassing op voordelen in natura die onderneming aan haar werknemers verleent ongeacht staat van vestiging van dienstverrichter

(Richtlijnen 67/227 en 77/388 van de Raad)

Samenvatting

1 De artikelen 4 en 10 van de Zesde richtlijn (77/388) betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting, staan niet in de weg aan een nationale praktijk die erin bestaat, dat met betrekking tot aan de belasting over de toegevoegde waarde onderworpen handelingen die door een vennootschap vóór haar inschrijving voor de belasting over de toegevoegde waarde zijn verricht, het aanvangstijdstip van de verjaringstermijn voor de inning van die belasting wordt bepaald op de twintigste van de maand die volgt op het kwartaal waarin die inschrijving heeft plaatsgevonden.

Aangezien geen enkele van die bepalingen aangeeft, wanneer de verjaringstermijn voor de inning van de belasting over de toegevoegde waarde ingaat, en in de Zesde richtlijn geen andere bepaling voorkomt die dit punt regelt, mogen de lidstaten hun procedurevoorschriften toepassen, voor zover deze niet ongunstiger zijn dan die welke voor soortgelijke nationale beroepen gelden, en de uitoefening van de door de communautaire rechtsorde verleende rechten in de praktijk niet onmogelijk of uiterst moeilijk maken.

2 Het beginsel dat de bij elke eerdere transactie reeds geheven belasting van de door de belastingplichtigen verschuldigde belasting over de toegevoegde waarde mag worden afgetrokken, heeft een algemeen karakter. Noch de Eerste richtlijn (67/227), noch de Zesde richtlijn (77/388) betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting, maakt een onderscheid naargelang een dienst wordt verricht door een op het nationale grondgebied gevestigde dienstverrichter, dan wel door een in een andere lidstaat gevestigde dienstverrichter.

Bijgevolg staan de Eerste en de Zesde richtlijn eraan in de weg, dat bij de berekening van de belasting over de toegevoegde waarde over een door een werkgever aan een werknemer toegekend voordeel, bestaande in de terbeschikkingstelling van een voertuig voor privégebruik, de door de werkgever in een andere lidstaat over de huur van dat voertuig betaalde BTW in de maatstaf van heffing wordt opgenomen, terwijl de betaalde BTW niet in de maatstaf van heffing zou zijn opgenomen indien het voertuig in de betrokken lidstaat was gehuurd.

Partijen

In zaak C-85/97,

betreffende een verzoek aan het Hof krachtens artikel 177 EG-Verdrag van de Rechtbank van eerste aanleg te Luik (België), in het aldaar aanhangig geding tussen

Société financière d'investissements SPRL (SFI)

en

Belgische Staat,

"om een prejudiciële beslissing over de uitlegging 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), en artikel 95 EG-Verdrag,

wijst

HET HOF VAN JUSTITIE

(Vierde kamer),

samengesteld als volgt: J. L. Murray (rapporteur), waarnemend voor de president van de Vierde kamer, H. Ragnemalm en K. M. Ioannou, rechters,

advocaat-generaal: J. Mischo

griffier: D. Louterman-Hubeau, hoofdadministrateur

gelet op de schriftelijke opmerkingen ingediend door:

- Société financière d'investissements SPRL (SFI), vertegenwoordigd door J.-P. Bours en X. Thiebaut, advocaten te Luik,*
- de Belgische regering, vertegenwoordigd door J. Devadder, adviseur-generaal bij het Ministerie van Buitenlandse zaken, Buitenlandse handel en Ontwikkelingssamenwerking, als gemachtigde, bijgestaan door B. van de Walle de Ghelcke, advocaat te Brussel,*
- de Duitse regering, vertegenwoordigd door E. Röder, Ministerialrat bij het Bondsministerie van Economische zaken, als gemachtigde,*
- de regering van het Verenigd Koninkrijk, vertegenwoordigd door J. E. Collins, Assistant Treasury Solicitor, als gemachtigde,*
- de Commissie van de Europese Gemeenschappen, vertegenwoordigd door H. Michard en E. Traversa, leden van haar juridische dienst, als gemachtigden,*

gezien het rapport ter terechtzitting,

gehoord de mondelinge opmerkingen van Société financière d'investissements SPRL (SFI), vertegenwoordigd door X. Thiebaut; de Belgische regering, vertegenwoordigd door B. van de Walle de Ghelcke en G. de Wit, advocaat te Brussel, en de Commissie, vertegenwoordigd door H. Michard, ter terechtzitting van 30 april 1998,

gehoord de conclusie van de advocaat-generaal ter terechtzitting van 19 mei 1998,

het navolgende

Arrest

Overwegingen van het arrest

1 Bij vonnis van 24 februari 1997, ingekomen bij het Hof op 27 februari daaraanvolgend, heeft de Rechtbank van eerste aanleg te Luik krachtens artikel 177 EG-Verdrag prejudiciële vragen gesteld over de uitlegging 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 BTW-richtlijn"), en artikel 95 EG-Verdrag.

2 Deze vragen zijn gerezen in een geschil tussen Société financière d'investissements SPRL (hierna: "SFI") en de Belgische Staat betreffende het aanvangstijdstip van de verjaringstermijn voor de inning van de belasting over de toegevoegde waarde (hierna: "BTW") over de terbeschikkingstelling van een in Luxemburg gehuurd voertuig aan een werknemer van SFI, en betreffende de berekeningsgrondslag van die belasting.

De Belgische wetgeving

Het aanvangstijdstip van de verjaringstermijn voor de inning van de belasting over de toegevoegde waarde

3 Artikel 17, lid 1, van het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde (hierna: "BTW-wetboek") bepaalt:

"Voor leveringen van goederen vindt het belastbare feit plaats en wordt de belasting verschuldigd op het tijdstip van de levering.

Wordt de prijs of een deel ervan vóór dat tijdstip gefactureerd of ontvangen, dan wordt de belasting evenwel over het gefactureerde of ontvangen bedrag verschuldigd, al naar het geval, op het tijdstip van het uitreiken van de factuur of op het tijdstip van de incassering.

Bovendien wordt de belasting of het desbetreffende gedeelte daarvan verschuldigd op het tijdstip waarop de prijs of een deel ervan volgens contract moet worden voldaan, wanneer dit tijdstip voorafgaat aan de tijdstippen die in de vorige leden zijn bepaald."

4 Artikel 81 van het BTW-wetboek luidt:

"De vordering tot voldoening van de belasting, van de interesten en van de administratieve geldboeten verjaart door verloop van vijf jaar, te rekenen van de dag waarop zij is ontstaan."

5 Artikel 16, eerste en tweede alinea, van koninklijk besluit nr. 1 van 23 juli 1969 met betrekking tot de regeling voor de voldoening van de belasting over de toegevoegde waarde (Belgisch Staatsblad, 1969, blz. 7380), bepaalt:

"De belastingplichtige is gehouden uiterlijk de twintigste van iedere maand de in artikel 50, lid 1, 3°, van het wetboek bedoelde aangifte in te dienen bij het controlekantoor van de belasting over de toegevoegde waarde waaronder hij ressorteert.

De belastingplichtige van wie de jaaromzet niet meer bedraagt dan twintig miljoen frank exclusief belasting over de toegevoegde waarde, dient slechts om de drie maanden een aangifte in, uiterlijk de twintigste van de eerste maand na ieder kalenderkwartaal. Hij kan evenwel onder de door of vanwege de minister van Financiën gestelde voorwaarden worden gemachtigd om uiterlijk de twintigste van iedere maand een aangifte in te dienen.

(...)"

De berekening van de BTW

6 Artikel 32 van het BTW-wetboek bepaalt:

"Bij ruil en, meer in het algemeen, wanneer de tegenprestatie niet uitsluitend uit een geldsom bestaat, wordt die prestatie voor de berekening van de belasting op haar normale waarde gerekend.

Onder normale waarde wordt verstaan de prijs die hier te lande, op het tijdstip waarop de belasting verschuldigd wordt, in dezelfde handelsfase voor iedere van de prestaties kan worden verkregen onder vrije mededinging tussen twee van elkaar onafhankelijke partijen."

7 Artikel 28, 6°, van het BTW-wetboek luidt:

"Tot de maatstaf van heffing behoren niet:

(...)

6° De belasting over de toegevoegde waarde zelf."

Het gemeenschapsrecht

8 Artikel 2, eerste en tweede alinea, van de Eerste richtlijn (67/227/EEG) van de Raad van 11 april 1967 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting (PB 1967, 71, blz. 1301; hierna: "Eerste BTW-richtlijn"), bepaalt:

"Het gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde berust op het beginsel dat van goederen en diensten een algemene verbruiksbelasting wordt geheven welke strikt evenredig is aan de prijs van goederen en diensten, zulks ongeacht het aantal transacties welke tijdens het productie- en distributieproces vóór de fase van heffing plaatsvonden.

Bij elke transactie is de belasting over de toegevoegde waarde, berekend over de prijs van het goed of van de dienst volgens het tarief dat voor dat goed of voor die dienst geldt, verschuldigd onder aftrek van het bedrag van de belasting over de toegevoegde waarde waarmee de onderscheidene elementen van de prijs rechtstreeks zijn belast.

(...)"

9 Artikel 4 van de Zesde BTW-richtlijn, zoals deze gold vóór de op 1 januari 1993 aangebrachte wijzigingen, definieerde het begrip "belastingplichtige" als volgt:

"1. Als belastingplichtige wordt beschouwd ieder die, ongeacht op welke plaats, zelfstandig een van de in lid 2 omschreven economische activiteiten verricht, ongeacht het oogmerk of het resultaat van die activiteit.

2. De in lid 1 bedoelde economische activiteiten omvatten alle werkzaamheden van een fabrikant, handelaar of dienstverrichter, met inbegrip van de winning van delfstoffen, de landbouw en de uitoefening van vrije of daarmee gelijkgestelde beroepen. Als economische activiteit wordt onder andere beschouwd de exploitatie van een lichamelijke of onlichamelijke zaak om er duurzaam opbrengst uit te verkrijgen.

(...)"

10 Artikel 10 van de Zesde BTW-richtlijn, met het opschrift "Belastbaar feit en verschuldigdheid van de belasting", bepaalt:

"1. a) Als 'belastbaar feit' wordt beschouwd het feit waardoor voldaan wordt aan de wettelijke voorwaarden, vereist voor het verschuldigd worden van de belasting;

b) De belasting wordt geacht 'verschuldigd te zijn' wanneer de schatkist krachtens de wet de belasting met ingang van een bepaald tijdstip van de belastingplichtige kan vorderen, ook al kan de betaling daarvan worden uitgesteld.

2. Het belastbare feit vindt plaats en de belasting wordt verschuldigd op het tijdstip waarop de goederen worden geleverd of de diensten worden verricht. Leveringen van goederen, met uitzondering van de leveringen als bedoeld in artikel 5, lid 4, sub b, en diensten die aanleiding geven tot opeenvolgende afrekeningen of betalingen, worden geacht te zijn verricht bij het verstrijken van de periode waarop deze afrekeningen of betalingen betrekking hebben.

(...)"

11 Artikel 22 van de Zesde BTW-richtlijn, met als opschrift "Verplichtingen in het binnenlands verkeer", bepaalt:

"1. Iedere belastingplichtige moet opgave doen van het begin, de wijziging en de beëindiging van zijn activiteit als belastingplichtige.

(...)

4. Iedere belastingplichtige moet binnen een door elke lidstaat vast te stellen termijn een aangifte indienen. Deze termijn mag niet langer zijn dan twee maanden na het verstrijken van elk belastingtijdvak. Dit tijdvak kan door de lidstaten worden vastgesteld op één, twee of drie maanden. De lidstaten kunnen evenwel andere tijdvakken vaststellen, die echter niet langer dan een jaar mogen zijn.

In de aangifte moeten alle gegevens staan die nodig zijn om het bedrag van de verschuldigde belasting en van de aftrek vast te stellen, daarbij eventueel inbegrepen, voor zover zulks voor de vaststelling van de grondslag nodig is, het totale bedrag van de handelingen waarop deze belasting en deze aftrek betrekking hebben alsmede het bedrag van de vrijgestelde handelingen."

Het hoofdgeding

12 SFI is bij notariële akte van 21 oktober 1981 opgericht onder de naam "SPRL Constructions et Investissements" en werd op dezelfde datum voor de BTW ingeschreven voor de activiteit "onroerende zaken". Deze inschrijving werd op 1 januari 1982 doorgehaald, omdat geen enkele belastbare handeling was verricht.

13 Na de wijziging van haar naam in "Société financière et d'investissements" en de uitbreiding van haar maatschappelijk doel op 8 september 1988, diende SFI op 26 april 1989 een verzoek in om weer voor de BTW te worden ingeschreven.

14 Terwijl de herinschrijvingsprocedure nog liep, diende SFI op 16 mei 1989 een BTW-aangifte voor de periode van 1 januari 1988 tot en met 31 december 1988 in. Zij werd op 1 juni 1989 weer voor de BTW ingeschreven.

15 Bij een op 2 februari 1993 verrichte BTW-controle betreffende de periode van 1 januari 1988 tot en met 31 december 1991 stelde de belastingadministratie diverse onregelmatigheden vast, die voor SFI de verplichting meebrachten, een hoofdsom van 4 062 889 BFR BTW terug te betalen, waarop zij een staat van herziening opmaakte.

16 Op 12 januari 1994 vaardigde de ontvanger van het eerste BTW-ontvangkantoor te Luik een dwangbevel uit voor voormeld bedrag, vermeerderd met interessen op de voet van 0,8 % per maand vertraging vanaf 1 januari 1992 en met een geldboete van 609 000 BFR; dit dwangbevel werd op 21 januari 1994 uitvoerbaar verklaard en op 26 januari daaraanvolgend aan SFI betekend.

17 Op 14 maart 1994 liet de Belgische Staat aan SFI een bevel tot betaling van 3 864 231 BFR aan BTW, 203 000 BFR aan geldboete en 309 120 BFR aan wettelijke interessen tot 20 maart 1994 betekenen.

18 Op 1 april 1994 diende SFI tegen het dwangbevel van 12 januari 1994 verzet in bij de Rechtbank van eerste aanleg te Luik.

19 In het kader van dit beroep betoogt SFI, dat het standpunt van de Belgische administratie, dat de verjaring begint te lopen op de datum waarop SFI op grond van haar inschrijving voor de BTW op 1 juni 1989 haar eerste aangifte moest indienen, dat wil zeggen 20 juli 1989, in strijd is met de artikelen 4 en 10 van de Zesde BTW-richtlijn. Haars inziens is de vordering van BTW betreffende de periode vóór 31 december 1988 verjaard. Volgens SFI gaat de verjaringstermijn namelijk in op de datum waarop de belasting verschuldigd wordt: volgens artikel 17 van het BTW-wetboek is dat

de datum van het belastbare feit, gevormd door de aan BTW onderworpen leveringen van goederen of diensten.

20 Voorts zijn SFI en de Belgische Staat het oneens over de wijze waarop het voordeel in natura moet worden berekend, dat hierin bestaat dat aan een personeelslid voor diens privégebruik een door SFI bij een in Luxemburg gevestigde vennootschap gehuurd voertuig ter beschikking wordt gesteld. SFI verwijt de Belgische belastingadministratie namelijk, dat zij de in Luxemburg betaalde BTW in de berekeningsgrondslag van dit voordeel heeft opgenomen, terwijl, indien het voertuig in België was gehuurd, de maatstaf van heffing niet de BTW zou hebben omvat. Volgens SFI is de door de Belgische administratie toegepaste berekeningswijze niet alleen in strijd met artikel 95 van het Verdrag, maar ook met het door de Zesde BTW-richtlijn geponeerde beginsel van de belastingneutraliteit.

21 Van oordeel dat voor de beslechting van het voor haar aanhangige geding een uitlegging van de Zesde BTW-richtlijn noodzakelijk is, heeft de Rechtbank van eerste aanleg te Luik de behandeling van de zaak geschorst en het Hof verzocht om een prejudiciële beslissing over de navolgende vragen:

"1) Is het standpunt van de BTW-administratie, dat de verjaringstermijn voor de inning van de belasting voor aan BTW onderworpen en vóór de inschrijving voor de BTW verrichte handelingen ingaat op de twintigste van de maand die volgt op het kwartaal waarin bedoelde inschrijving voor de BTW heeft plaatsgevonden, verenigbaar met de artikelen 4 en 10 van de Zesde BTW-richtlijn?

2) Is het systeem waarin bij de berekening van de BTW over elk aan een werknemer van een vennootschap toegekend voordeel de BTW wordt geacht in het voordeel te zijn begrepen wanneer door de werkgever Belgische BTW wordt betaald, en daarin niet te zijn begrepen wanneer BTW van een andere lidstaat wordt betaald, in strijd met artikel 95 EG-Verdrag en het in de Zesde BTW-richtlijn geponeerde beginsel van de belastingneutraliteit?"

De eerste vraag

22 Met zijn eerste vraag wenst de verwijzende rechter in wezen te vernemen, of de artikelen 4 en 10 van de Zesde BTW-richtlijn in de weg staan aan een nationale praktijk die erin bestaat, dat met betrekking tot aan de BTW onderworpen handelingen die door een vennootschap vóór haar inschrijving voor de BTW zijn verricht, het aanvangstijdstip van de verjaringstermijn voor de inning van die belasting wordt bepaald op de twintigste van de maand die volgt op het kwartaal waarin die inschrijving heeft plaatsgevonden.

23 In de eerste plaats zij opgemerkt, dat artikel 4 van de Zesde BTW-richtlijn de definitie van het begrip belastingplichtige geeft. Artikel 10 betreft, zoals uit het opschrift boven deze bepaling blijkt, het belastbaar feit en de "verschuldigheid van de belasting". Aan de hand van die bepaling kan de datum worden bepaald waarop de belastingschuld ontstaat.

24 Artikel 22, lid 4, regelt de indiening van de aangiften door de belastingplichtigen, in het bijzonder de periodiciteit en de inhoud ervan. Artikel 22, lid 5, bepaalt, dat de belastingplichtige de belasting bij de indiening van de periodieke aangifte moet voldoen, tenzij een ander tijdstip voor de betaling van dit bedrag is vastgesteld.

25 Geen enkele van die bepalingen geeft dus aan, wanneer de verjaringstermijn voor de inning van de BTW ingaat. Bovendien blijkt in de Zesde BTW-richtlijn geen andere bepaling voor te komen die dit punt regelt.

26 Volgens vaste rechtspraak is het bij ontbreken van een gemeenschapsregeling een aangelegenheid van de interne rechtsorde van elke lidstaat om de procesregels te geven die ertoe strekken, de rechten te beschermen die de justitiabelen aan de rechtstreekse werking van het

gemeenschapsrecht ontleen. Deze regels mogen echter niet ongunstiger zijn dan die welke voor soortgelijke nationale beroepen gelden, en de uitoefening van de door de communautaire rechtsorde verleende rechten in de praktijk niet onmogelijk of uiterst moeilijk maken (zie onder meer arrest van 14 december 1995, Peterbroeck, C-312/93, Jurispr. blz. I-4599, punt 12).

27 In casu wordt niet betwist, dat aan die twee voorwaarden is voldaan.

28 SFI stelt evenwel, dat de praktijk van de Belgische administratie in strijd is met het gelijkheidsbeginsel, daar een belastingplichtige zijn recht op aftrek van de BTW slechts kan uitoefenen binnen een termijn van vijf jaar na de datum waarop dat recht is ontstaan, dat wil zeggen de datum waarop de belasting verschuldigd wordt, terwijl de verjaringstermijn van vijf jaar tegen de belastingadministratie begint te lopen vanaf de datum waarop de aangifte in beginsel moet worden ingediend.

29 Er zij aan herinnerd, dat wanneer een nationale wettelijke regeling binnen de werkingssfeer van het gemeenschapsrecht valt, het Hof ingeval het om een prejudiciële beslissing wordt verzocht, alle uitleggingsgegevens moet verschaffen die de nationale rechter nodig heeft om de verenigbaarheid te kunnen beoordelen van die regeling met de fundamentele rechten waarvan het Hof de eerbiediging verzekert (arrest van 18 juni 1991, ERT, C-260/89, Jurispr. blz. I-2925, punt 42).

30 Voorts is het vaste rechtspraak dat het algemene gelijkheidsbeginsel tot de grondbeginselen van het gemeenschapsrecht behoort en dat dit beginsel inhoudt, dat gelijke situaties niet op verschillende wijze mogen worden behandeld, tenzij een verschillende behandeling objectief gerechtvaardigd is (arrest van 12 maart 1987, Balm, 215/85, Jurispr. blz. 1279, punt 23).

31 Het staat vast, dat de BTW een materie is die onder het gemeenschapsrecht valt. Het feit dat de lidstaten bij ontbreken van een gemeenschapsregeling hun eigen procedurevoorschriften mogen toepassen, doet daaraan niet af.

32 De situatie van de BTW-administratie is evenwel niet vergelijkbaar met die van een belastingplichtige. Van de gegevens die nodig zijn om het bedrag van de verschuldigde belasting en van de aftrek te kunnen vaststellen, neemt de administratie immers pas op zijn vroegst kennis op de dag waarop de in artikel 22, lid 4, van de Zesde BTW-richtlijn bedoelde aangifte wordt ingediend, in casu de twintigste van de maand volgend op het kwartaal waarin de inschrijving voor de BTW heeft plaatsgevonden. Wanneer de aangifte onjuist of onvolledig blijkt te zijn, kan de administratie dus eerst vanaf dat moment tot inning van de onbetaalde belasting overgaan.

33 Bijgevolg wordt door het feit dat de verjaringstermijn van vijf jaar tegen de belastingadministratie ingaat op de datum waarop in beginsel de aangifte moet zijn ingediend, terwijl de belastingplichtige zijn recht op aftrek slechts kan uitoefenen binnen een termijn van vijf jaar te rekenen vanaf de datum waarop dat recht is ontstaan, het gelijkheidsbeginsel niet aangetast.

34 Voorts stelt SFI, dat het standpunt van de Belgische administratie tot rechtsonzekerheid leidt.

35 Dit argument faalt. Zoals de advocaat-generaal in punt 16 van zijn conclusie terecht heeft opgemerkt, beantwoordt de betrokken nationale regeling, waarin wordt vastgesteld dat de betrekkingen tussen de belastingadministratie en de belastingplichtige tot stand komen op de datum waarop de administratie kennis neemt van de in artikel 22, lid 1, van de Zesde BTW-richtlijn bedoelde opgave van het begin van de activiteit als belastingplichtige, aan de vereisten van de rechtszekerheid, omdat de belastingplichtige, zodra hij is ingeschreven, niet meer in onzekerheid kan verkeren omtrent de termijn waarbinnen hij zijn periodieke verplichtingen dient na te komen, of omtrent de voor hem geldende verjaringstermijn.

36 Uit het voorgaande volgt, dat de artikelen 4 en 10 van de Zesde BTW-richtlijn niet in de weg staan aan een nationale praktijk die erin bestaat, dat met betrekking tot aan de BTW onderworpen handelingen die door een vennootschap vóór haar inschrijving voor de BTW zijn verricht, het aanvangstijdstip van de verjaringstermijn voor de inning van die belasting wordt bepaald op de twintigste van de maand die volgt op het kwartaal waarin die inschrijving heeft plaatsgevonden.

De tweede vraag

37 Met zijn tweede vraag wenst de verwijzende rechter in wezen te vernemen, of artikel 95 van het Verdrag en de Zesde BTW-richtlijn eraan in de weg staan, dat bij de berekening van de BTW over een door een werkgever aan een werknemer toegekend voordeel, bestaande in de terbeschikkingstelling van een voertuig voor privégebruik, de door de werkgever in een andere lidstaat over de huur van dat voertuig betaalde BTW in de maatstaf van heffing wordt opgenomen, terwijl de betaalde BTW niet in de maatstaf van heffing zou zijn opgenomen indien het voertuig in de betrokken lidstaat was gehuurd.

38 Ter beantwoording van deze vraag volstaat het, eraan te herinneren dat het door de Eerste BTW-richtlijn op basis van de artikelen 99 en 100 EEG-Verdrag ingevoerde gemeenschappelijk BTW-stelsel ingevolge artikel 2, eerste alinea, van die richtlijn inhoudt, dat van goederen en diensten tot en met de kleinhandelsfase een algemene verbruiksbelasting wordt geheven die strikt evenredig is aan de prijs van de goederen en de diensten, ongeacht het aantal transacties die tijdens het productie- en distributieproces vóór de fase van heffing plaatsvonden. Ingevolge de tweede alinea van die bepaling is de BTW evenwel slechts verschuldigd onder aftrek van het bedrag van de BTW waarmee de onderscheiden elementen van de prijs rechtstreeks zijn belast. Volgens de aftrekregeling van artikel 17, lid 2, van de Zesde BTW-richtlijn mogen alleen belastingplichtigen die reeds voordien op de goederen geheven BTW in mindering brengen op de door hen verschuldigde BTW (arrest van 5 mei 1982, Schul, 15/81, Jurispr. blz. 1409, blz. 10).

39 Dit beginsel betreffende de aftrek heeft een algemeen karakter. Noch de Eerste BTW-richtlijn, noch de Zesde BTW-richtlijn maakt een onderscheid naargelang een dienst wordt verricht door een op het nationale grondgebied gevestigde dienstverrichter, dan wel door een in een andere lidstaat gevestigde dienstverrichter.

40 Gelet op het voorgaande behoeft het Hof geen uitspraak te doen over de vraag voor zover deze artikel 95 van het Verdrag betreft.

41 Mitsdien moet op de tweede vraag worden geantwoord, dat de Eerste BTW-richtlijn en de Zesde BTW-richtlijn eraan in de weg staan, dat bij de berekening van de BTW over een door een werkgever aan een werknemer toegekend voordeel, bestaande in de terbeschikkingstelling van een voertuig voor privégebruik, de door de werkgever in een andere lidstaat over de huur van dat voertuig betaalde BTW in de maatstaf van heffing wordt opgenomen, terwijl de betaalde BTW niet in de maatstaf van heffing zou worden opgenomen indien het voertuig in de betrokken lidstaat was gehuurd.

Beslissing inzake de kosten

Kosten

42 De kosten door de Belgische en de Duitse regering, de regering van het Verenigd Koninkrijk en de Commissie 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 (Vierde kamer),

uitspraak doende op de door de Rechtbank van eerste aanleg te Luik bij vonnis van 24 februari 1997 gestelde vragen, verklaart voor recht:

43 De artikelen 4 en 10 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, staan niet in de weg aan een nationale praktijk die erin bestaat, dat met betrekking tot aan de belasting over de toegevoegde waarde onderworpen handelingen die door een vennootschap vóór haar inschrijving voor de belasting over de toegevoegde waarde zijn verricht, het aanvangstijdstip van de verjaringstermijn voor de inning van die belasting wordt bepaald op de twintigste van de maand die volgt op het kwartaal waarin die inschrijving heeft plaatsgevonden.

44 De Eerste richtlijn (67/227/EEG) van de Raad van 11 april 1967 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting, en de Zesde richtlijn (77/388) staan eraan in de weg, dat bij de berekening van de belasting over de toegevoegde waarde over een door een werkgever aan een werknemer toegekend voordeel, bestaande in de terbeschikkingstelling van een voertuig voor privégebruik, de door de werkgever in een andere lidstaat over de huur van dat voertuig betaalde BTW in de maatstaf van heffing wordt opgenomen, terwijl de betaalde BTW niet in de maatstaf van heffing zou zijn opgenomen indien het voertuig in de betrokken lidstaat was gehuurd.