Downloaded via the EU tax law app / web

@import url(./../../../../css/generic.css); EUR-Lex - 61997J0358 - NL
Avis juridique important

|

61997J0358

Arrest van het Hof van 12 september 2000. - Commissie van de Europese Gemeenschappen tegen Ierland. - Niet-nakoming - Artikel 4, lid 5, Zesde BTW-richtlijn - Terbeschikkingstelling van wegen tegen betaling van tol - Niet aan BTW onderworpen - Verordeningen (EEG, Euratom) nrs. 1552/89 en 1553/89 - Eigen middelen uit BTW. - Zaak C-358/97.

Jurisprudentie 2000 bladzijde I-06301

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 - Diensten onder bezwarende titel - Begrip - Terbeschikkingstelling van wegeninfrastructuur tegen betaling van tol - Daaronder begrepen

(Richtlijn 77/388 van de Raad, art. 2, sub 1)

2. Fiscale bepalingen - Harmonisatie van wetgevingen - Omzetbelasting - Gemeenschappelijk stelsel van belasting over toegevoegde waarde - Belastingplichtigen - Publiekrechtelijke lichamen - Niet-belastingplichtig voor werkzaamheden verricht als overheid - Begrip

(Richtlijn 77/388 van de Raad, art. 4, lid 5)

3. Fiscale bepalingen - Harmonisatie van wetgevingen - Omzetbelasting - Gemeenschappelijk stelsel van belasting over toegevoegde waarde - Vrijstellingen voorzien in Zesde richtlijn - Vrijstelling van verhuur van onroerende goederen - Begrip - Terbeschikkingstelling van wegeninfrastructuur tegen betaling van tol - Daarvan uitgesloten

(Richtlijn 77/388 van de Raad, art. 13, B, sub b)

4. Eigen middelen van de Europese Gemeenschappen - Middelen uit belasting over toegevoegde waarde - Regeling voor inning - Rectificatie in jaaroverzicht - Uitsluitingstermijn - Inleiding van niet-nakomingsprocedure door Commissie om alsnog betaling van die middelen te verkrijgen - Overeenkomstige toepassing - Rechtvaardiging door overwegingen van rechtszekerheid

(Verordening nr. 1553/89 van de Raad, art. 9, lid 2)

Samenvatting

1. Het ter beschikking stellen van wegeninfrastructuur tegen betaling van tol is een onder bezwarende titel verrichte dienst in de zin van artikel 2, sub 1, van de Zesde richtlijn (77/388) betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting. Voor het gebruik van de wegeninfrastructuur moet immers tol worden betaald, waarvan de hoogte onder meer afhangt van de gebruikte categorie van voertuigen en de afgelegde afstand. Er bestaat derhalve een rechtstreeks en noodzakelijk verband tussen de verrichte dienst en de ontvangen tegenwaarde in geld.

(cf. punten 33-34)

2. Voor de toepassing van de regel inzake het niet aan de belasting over de toegevoegde waarde onderwerpen van publiekrechtelijke lichamen voor de werkzaamheden of handelingen die zij als overheid verrichten, als bedoeld in artikel 4, lid 5, eerste alinea, van de Zesde richtlijn (77/388) betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting, moet cumulatief aan twee voorwaarden zijn voldaan, te weten het verrichten van werkzaamheden door een publiekrechtelijk lichaam en het verrichten van die werkzaamheden als overheid. Aangaande de laatste voorwaarde worden als werkzaamheden die door publiekrechtelijke lichamen als overheid worden verricht, aangemerkt de werkzaamheden die door hen worden verricht in het kader van het specifiek voor hen geldende juridische regiem, met uitsluiting van de werkzaamheden die zij onder dezelfde juridische voorwaarden als particuliere marktdeelnemers verrichten.

(cf. punten 37-38)

3. Naast de bijzondere gevallen die in artikel 13, B, sub b, van de Zesde richtlijn (77/388) betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting, uitdrukkelijk worden genoemd, dient het begrip verhuur van onroerende goederen" strikt te worden uitgelegd, omdat het een uitzondering vormt op de in deze richtlijn neergelegde algemene regeling inzake belasting over de toegevoegde waarde. Bijgevolg kunnen onder dit begrip niet vallen overeenkomsten die, zoals de overeenkomsten inzake terbeschikkingstelling van wegeninfrastructuur tegen betaling van tol, als kenmerk hebben dat de duur van het gebruik van het onroerende goed - een wezenlijk bestanddeel van de huurovereenkomst - geen rol speelt bij de wilsovereenstemming van partijen.

(cf. punten 55-56)

4. Hoewel een verjaringstermijn voor de inning van de belasting over de toegevoegde waarde zowel in de Zesde richtlijn (77/388) betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting, als in de regeling inzake de eigen middelen van de Gemeenschappen ontbreekt, kan de fundamentele eis van rechtszekerheid zich ertegen verzetten dat de Commissie in het kader van een niet-nakomingsprocedure die ertoe strekt alsnog betaling van eigen middelen te verkrijgen, eindeloos talmt met het besluit om de contentieuze fase van die procedure in te leiden. Dienaangaande doelt artikel 9, lid 2, van verordening nr. 1553/89 betreffende de definitieve uniforme regeling voor de inning van de eigen middelen uit de belasting over de toegevoegde waarde, weliswaar niet op de situatie waarin een niet-nakomingsprocedure krachtens artikel 169 van het Verdrag (thans artikel 226 EG) is ingeleid, maar deze bepaling brengt de eisen van rechtszekerheid op begrotingsgebied tot uitdrukking doordat zij elke rectificatie in het jaaroverzicht na vier begrotingsjaren uitsluit. Aangenomen dient te worden dat dezelfde overwegingen van

rechtszekerheid een overeenkomstige toepassing van de in die bepaling geformuleerde regel rechtvaardigen wanneer de Commissie besluit een niet-nakomingsprocedure in te leiden om alsnog betaling van eigen middelen uit de belasting over de toegevoegde waarde te verkrijgen.

(cf. punten 71-72, 75-76)

Partijen

In zaak C-358/97,

Commissie van de Europese Gemeenschappen, vertegenwoordigd door H. Michard en B. Doherty, leden van haar juridische dienst, als gemachtigden, domicilie gekozen hebbende te Luxemburg bij C. Gómez de la Cruz, lid van die dienst, Centre Wagner, Kirchberg,

verzoekster,

tegen

Ierland, vertegenwoordigd door M. A. Buckley, Chief State Solicitor, als gemachtigde, bijgestaan door D. Sherlock, Deputy Revenue Solicitor, T. McCann, SC, en D. Moloney, BL, domicilie gekozen hebbende te Luxemburg ter Ierse ambassade, Route d'Arlon 28,

verweerder,

betreffende een verzoek aan het Hof om vast te stellen dat Ierland, door in strijd met de artikelen 2 en 4, leden 1, 2 en 5, 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), de tolgelden voor het gebruik van de tolwegen en tolbruggen in Ierland niet aan de belasting over de toegevoegde waarde te onderwerpen, en door de bedragen van de eigen middelen en van de vertragingsrente ten gevolge van deze inbreuk niet ter beschikking van de Commissie te stellen, de krachtens het EG-Verdrag op hem rustende verplichtingen niet is nagekomen,

wijst

HET HOF VAN JUSTITIE,

samengesteld als volgt: G. C. Rodríguez Iglesias, president, J. C. Moitinho de Almeida (rapporteur), L. Sevón en R. Schintgen, kamerpresidenten, P. J. G. Kapteyn, C. Gulmann, J.-P. Puissochet, P. Jann, H. Ragnemalm, V. Skouris en F. Macken, rechters,

advocaat-generaal: S. Alber

griffier: D. Louterman-Hubeau en H. A. Rühl, hoofdadministrateurs

gezien het rapport ter terechtzitting,

gehoord de pleidooien van partijen ter terechtzitting van 23 november 1999, waarbij de Commissie was vertegenwoordigd door H. Michard en B. Doherty en Ierland door T. McCann en P. Hunt, BL,

gehoord de conclusie van de advocaat-generaal ter terechtzitting van 27 januari 2000,

het navolgende

Arrest

Overwegingen van het arrest

1 Bij verzoekschrift, neergelegd ter griffie van het Hof op 21 oktober 1997, heeft de Commissie van de Europese Gemeenschappen krachtens artikel 169 EG-Verdrag (thans artikel 226 EG) het Hof verzocht vast te stellen dat Ierland, door in strijd met de artikelen 2 en 4, leden 1, 2 en 5, 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), de tolgelden voor het gebruik van de tolwegen en tolbruggen in Ierland niet aan de belasting over de toegevoegde waarde (hierna: BTW") te onderwerpen, en door de bedragen van de eigen middelen en van de vertragingsrente ten gevolge van deze inbreuk niet ter beschikking van de Commissie te stellen, de krachtens het EG-Verdrag op hem rustende verplichtingen niet is nagekomen.

De toepasselijke bepalingen

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 In artikel 4, leden 1, 2 en 5, van de Zesde richtlijn wordt bepaald:

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 daarmede gelijkgestelde beroepen. Als economische activiteit wordt onder andere beschouwd de exploitatie van een lichamelijke of onlichamelijke zaak om er duurzaam opbrengst uit te verkrijgen.

(...)

5. De staat, de regio's, de gewesten, de provincies, de gemeenten en de andere publiekrechtelijke lichamen worden niet als belastingplichtigen aangemerkt voor de werkzaamheden of handelingen die zij als overheid verrichten, ook niet indien zij voor die werkzaamheden of handelingen rechten, heffingen, bijdragen of retributies innen.

Wanneer deze lichamen evenwel zodanige werkzaamheden of handelingen verrichten, moeten zij daarvoor als belastingplichtige worden aangemerkt, indien een behandeling als niet-belastingplichtige tot concurrentievervalsing van enige betekenis zou leiden.

Genoemde lichamen worden in elk geval beschouwd als belastingplichtig met name voor de in bijlage D genoemde werkzaamheden, voor zover deze niet van onbeduidende omvang zijn.

De lidstaten kunnen werkzaamheden van genoemde lichamen die zijn vrijgesteld uit hoofde van de artikelen 13 of 28, beschouwen als werkzaamheden van de overheid."

4 Vaststaat dat het ter beschikking stellen van wegeninfrastructuur tegen betaling van tol niet onder de in bijlage D van de Zesde richtlijn genoemde werkzaamheden valt.

5 In artikel 13 B van de Zesde richtlijn wordt bepaald:

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:

(...)

b) verpachting en verhuur van onroerende goederen, met uitzondering van:

1. het verstrekken van accommodatie, als omschreven in de wetgeving der lidstaten, in het hotelbedrijf of in sectoren met een soortgelijke functie, met inbegrip van de verhuuraccommodatie in vakantiekampen of op kampeerterreinen;

2. verhuur van parkeerruimte voor voertuigen;

3. verhuur van blijvend geïnstalleerde werktuigen en machines;

4. verhuur van safeloketten.

De lidstaten kunnen nog andere handelingen van de toepassing van deze vrijstelling uitsluiten;

(...)"

6 Verordening (EEG, Euratom) nr. 1553/89 van de Raad van 29 mei 1989 betreffende de definitieve uniforme regeling voor de inning van de eigen middelen uit de belasting over de toegevoegde waarde (PB L 155, blz. 9), die met ingang van 1 januari 1989 in de plaats is gekomen van 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 lidstaten door eigen middelen van de Gemeenschappen (PB L 336, blz. 8), laatstelijk gewijzigd bij verordening (EGKS, EEG, Euratom) nr. 3735/85 van de Raad van 20 december 1985 (PB L 356, blz. 1), bepaalt in artikel 1:

De BTW-middelen resulteren uit de toepassing van het overeenkomstig besluit 88/376/EEG, Euratom vastgestelde uniforme percentage op de overeenkomstig deze verordening bepaalde grondslag."

7 Artikel 2, lid 1, van verordening nr. 1553/89 bepaalt:

De grondslag van de BTW-middelen wordt bepaald aan de hand van de belastbare handelingen bedoeld in artikel 2 van 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, laatstelijk gewijzigd bij besluit 84/386/EEG, met uitzondering van de overeenkomstig de artikelen 13 tot en met 16 van genoemde richtlijn vrijgestelde handelingen."

8 Artikel 9, lid 1, van verordening (EEG, Euratom) nr. 1552/89 van de Raad van 29 mei 1989 houdende toepassing van besluit 88/376/EEG, Euratom betreffende het stelsel van eigen middelen van de Gemeenschappen (PB L 155, blz. 1), die met ingang van 1 januari 1989 van toepassing is en waarbij is ingetrokken verordening (EEG, Euratom, EGKS) nr. 2891/77 van de Raad van 19 december 1977 houdende toepassing van het besluit van 21 april 1970 betreffende de vervanging van de financiële bijdragen van de lidstaten door eigen middelen van de Gemeenschappen (PB L 336, blz. 1), laatstelijk gewijzigd bij verordening (EGKS, EEG, Euratom) nr. 1990/88 van de Raad van 30 juni 1988 (PB L 176, blz. 1), bepaalt:

Op de in artikel 10 aangegeven wijze boekt iedere lidstaat de eigen middelen op het credit van de rekening welke daartoe op naam van de Commissie bij zijn schatkist of bij het orgaan dat die lidstaat aanwijst, is geopend."

9 Artikel 11 van verordening nr. 1552/89 luidt als volgt:

Elke te late boeking op de in artikel 9, lid 1, bedoelde rekening verplicht de betrokken lidstaat tot het betalen van rente ten belope van de op de vervaldag geldende rentevoet op de geldmarkt van deze lidstaat voor kortetermijnfinanciering, vermeerderd met twee punten. Deze rente wordt met 0,25 punt per maand vertraging verhoogd. De aldus verhoogde rente geldt voor de gehele periode van de vertraging."

De precontentieuze procedure

De procedure betreffende de Zesde richtlijn

10 Op 3 maart 1987 zond de Commissie de Ierse autoriteiten een brief waarin zij het probleem van de BTW over de tolgelden aan de orde stelde. Deze autoriteiten antwoordden daarop bij brief van 14 december 1987.

11 Bij brief van 20 april 1988 deelde de Commissie de Ierse regering mee, dat haars inziens het niet heffen van BTW over de tolgelden voor het gebruik van de East Link Bridge te Dublin in strijd was met de artikelen 2 en 4 van de Zesde richtlijn. Overeenkomstig artikel 169 van het Verdrag maande zij de Ierse regering aan, binnen twee maanden haar opmerkingen daarover te maken.

12 De Ierse autoriteiten antwoordden op 17 oktober 1988, dat de betrokken tolgelden als prijs voor de huur van onroerende goederen waren aan te merken en uit dien hoofde krachtens artikel 13 van de Zesde richtlijn waren vrijgesteld van BTW.

13 Van mening dat de uitleg van de Ierse autoriteiten niet bevredigend was, deed de Commissie de Ierse regering bij brief van 19 oktober 1989 een met redenen omkleed advies toekomen, waarin zij onder meer concludeerde, dat Ierland niet voldeed aan de uit de Zesde richtlijn voortvloeiende verplichtingen. Bijgevolg verzocht zij deze lidstaat, binnen twee maanden de nodige maatregelen te treffen om aan die verplichtingen te voldoen.

14 Bij brief van 12 oktober 1990 herhaalden de Ierse autoriteiten hun standpunt en beriepen zij zich tot staving van hun verweer ook op artikel 4, lid 5, van de Zesde richtlijn.

De procedure betreffende het stelsel van eigen middelen

15 Bij brief van 27 november 1987 vestigde de Commissie de aandacht van de Ierse autoriteiten op het feit dat de BTW die over de tolgelden voor de East Link Bridge moest worden geheven, in aanmerking diende te worden genomen voor de berekening van het bedrag dat krachtens het stelsel van eigen middelen van de Gemeenschappen aan de Gemeenschap moest worden overgemaakt.

16 Op 22 april 1988 antwoordden de Ierse autoriteiten, dat aangezien volgens hen over de tolgelden voor de East Link Bridge geen BTW verschuldigd was, zij niet tot betaling van eigen middelen uit de BTW (hierna: eigen BTW-middelen") voor deze werkzaamheid gehouden waren.

17 Op 31 januari 1989 zond de Commissie de Ierse regering een aanmaningsbrief wegens niet-naleving van de regeling inzake de eigen middelen van de Gemeenschappen. De Commissie verzocht de Ierse autoriteiten onder meer, de nodige berekeningen te maken om de voor de begrotingsjaren 1984 tot en met 1986 niet betaalde bedragen aan eigen BTW-middelen te bepalen en deze bedragen, vermeerderd met vertragingsrente vanaf 31 maart 1988, aan haar over te maken. Zij verzocht hun ook, voor de jaren na 1986 de nodige berekeningen te maken om de jaarlijks verschuldigde bedragen aan eigen middelen te bepalen en deze bedragen uiterlijk op de eerste werkdag van de maand augustus van het daaraanvolgende jaar, in voorkomend geval vermeerderd met vertragingsrente, te harer beschikking te stellen.

18 Bij brief van 4 oktober 1989 reageerden de Ierse autoriteiten op deze aanmaning.

19 Daar de Commissie het antwoord van de Ierse regering niet bevredigend achtte, heeft zij bij het in punt 13 van dit arrest genoemde, met redenen omkleed advies van 19 oktober 1989 Ierland tevens niet-naleving van de communautaire regeling inzake de eigen middelen verweten.

20 De Ierse regering antwoordde bij brief van 23 mei 1990 op hetgeen in het met redenen omkleed advies werd gezegd ter zake van de eigen middelen.

21 Daar de Commissie de antwoorden van de Ierse regering op het met redenen omkleed advies niet bevredigend achtte, heeft zij het onderhavige beroep ingesteld, dat zowel betrekking heeft op de gestelde inbreuk op de bepalingen van de Zesde richtlijn als op de weerslag van deze inbreuk op de betaling van de eigen middelen van de Gemeenschappen.

Ten gronde

22 Met haar beroep verwijt de Commissie Ierland, enerzijds, dat het de bepalingen van de Zesde richtlijn niet in acht heeft genomen, door de als tegenprestatie voor het gebruik van de tolwegen en tolbruggen geheven tolgelden niet aan de BTW te onderwerpen, en anderzijds, dat het de regeling inzake de eigen middelen van de Gemeenschappen heeft geschonden, door de eigen BTW-middelen betreffende de bedragen die als BTW over die tolgelden hadden moeten worden geheven, niet aan de Gemeenschap over te maken.

De eerste grief

23 Volgens de Commissie is het ter beschikking stellen van wegeninfrastructuur tegen betaling van tol door de weggebruiker een economische activiteit in de zin van de artikelen 2 en 4 van de Zesde richtlijn. Die activiteit moet worden beschouwd als een dienst die een belastingplichtige in het kader van de exploitatie van een zaak verricht om er duurzaam opbrengst uit te verkrijgen in de zin van artikel 4, leden 1 en 2, van de Zesde richtlijn.

24 Het feit dat deze activiteit, zoals in Ierland, wordt uitgeoefend door particuliere marktdeelnemers volgens een bijzondere regeling, kan volgens haar de betrokken handelingen

niet aan de werkingssfeer van de Zesde richtlijn onttrekken.

25 De Commissie wijst er in dit verband op, dat volgens artikel 4, lid 5, eerste alinea, van de Zesde richtlijn de publiekrechtelijke lichamen alleen voor de werkzaamheden of handelingen die zij als overheid verrichten, niet als belastingplichtigen worden aangemerkt. Dat is evenwel niet het geval met de litigieuze activiteit, die niet behoort tot de specifieke overheidstaken welke in geen geval aan particuliere lichamen kunnen worden gedelegeerd, terwijl de regel inzake het niet aan belasting onderwerpen van de publiekrechtelijke lichamen strikt moet worden uitgelegd.

26 Voorts kan de uitzondering van de in het voorgaande punt genoemde bepaling hoe dan ook alleen worden ingeroepen indien de litigieuze activiteit door een publiekrechtelijk lichaam wordt verricht.

27 Om te beginnen moet worden opgemerkt, dat de Zesde richtlijn een zeer ruime werkingssfeer toekent aan de BTW. Immers, artikel 2, betreffende de belastbare handelingen, heeft niet alleen betrekking op de invoer van goederen, maar ook op de leveringen van goederen en diensten welke in het binnenland onder bezwarende titel worden verricht, en artikel 4, lid 1, omschrijft als belastingplichtige ieder die zelfstandig een economische activiteit verricht, ongeacht het oogmerk of het resultaat van die activiteit (arrest van 26 maart 1987, Commissie/Nederland, 235/85, Jurispr. blz. 1471, punt 6).

28 Volgens de in artikel 4, lid 2, van de Zesde richtlijn gegeven definitie omvat het begrip economische activiteiten alle werkzaamheden van een fabrikant, handelaar of dienstverrichter. Als economische activiteit wordt onder andere beschouwd de exploitatie van een lichamelijke of onlichamelijke zaak om er duurzaam opbrengst uit te verkrijgen.

29 Uit deze definities blijkt, dat het begrip economische activiteiten een ruime werkingssfeer heeft, alsook dat het een objectief karakter heeft, in die zin dat de activiteit op zichzelf wordt beschouwd, onafhankelijk van het oogmerk of het resultaat van de activiteit (arrest Commissie/Nederland, reeds aangehaald, punt 8).

30 Gezien de omvang van de met het begrip economische activiteiten omschreven werkingssfeer dient te worden vastgesteld, dat de marktdeelnemers in Ierland, voor zover zij wegeninfrastructuur tegen vergoeding ter beschikking stellen van de weggebruikers, een economische activiteit in de zin van de Zesde richtlijn verrichten.

31 Gelet op het objectieve karakter van het begrip economische activiteiten is het niet ter zake dienend, dat de in het voorgaande punt bedoelde activiteit bestaat uit het in het algemeen belang verrichten van bij wet opgedragen en wettelijk geregelde taken. Immers, ingevolge artikel 6 van de Zesde richtlijn zijn bepaalde krachtens de wet verrichte activiteiten uitdrukkelijk aan het stelsel van de BTW onderworpen (arrest Commissie/Nederland, reeds aangehaald, punt 10).

32 Blijkens de rechtspraak van het Hof (zie, onder meer, arresten van 8 maart 1988, Apple and Pear Development Council, 102/86, Jurispr. blz. 1443, punt 12, en 16 oktober 1997, Fillibeck, C-258/95, Jurispr. blz. I-5577, punt 12) onderstelt het begrip diensten welke onder bezwarende titel worden verricht in de zin van artikel 2, sub 1, van de Zesde richtlijn, dat er een rechtstreeks verband bestaat tussen de verrichte dienst en de ontvangen tegenwaarde.

33 Zoals de Commissie terecht heeft opgemerkt, beantwoordt het ter beschikking stellen van wegeninfrastructuur tegen betaling van tol aan deze definitie. Voor het gebruik van de wegeninfrastructuur moet immers tol worden betaald, waarvan de hoogte onder meer afhangt van de gebruikte categorie van voertuigen en de afgelegde afstand. Er bestaat derhalve een rechtstreeks en noodzakelijk verband tussen de verrichte dienst en de ontvangen tegenwaarde in geld.

34 Het ter beschikking stellen van wegeninfrastructuur tegen betaling van tol is derhalve een onder bezwarende titel verrichte dienst in de zin van artikel 2, sub 1, van de Zesde richtlijn.

35 Derhalve moet worden nagegaan of, zoals de Ierse regering stelt, de betrokken marktdeelnemers, met betrekking tot het ter beschikking stellen van wegeninfrastructuur tegen betaling van tol, in aanmerking komen voor de vrijstelling van artikel 4, lid 5, van de Zesde richtlijn.

36 Volgens de eerste alinea van deze bepaling worden de publiekrechtelijke lichamen niet als belastingplichtigen aangemerkt voor de werkzaamheden of handelingen die zij als overheid verrichten.

37 Zoals het Hof meermaals heeft verklaard, blijkt uit de analyse van deze bepaling tegen de achtergrond van de doelstellingen van de richtlijn duidelijk, dat voor niet-belastingplichtigheid cumulatief aan twee voorwaarden moet zijn voldaan, te weten het verrichten van werkzaamheden door een publiekrechtelijk lichaam en het verrichten van die werkzaamheden als overheid (zie, onder meer, arrest van 25 juli 1991, Ayuntamiento de Sevilla, C-202/90, Jurispr. blz. I-4247, punt 18).

38 Aangaande de laatste voorwaarde is het vaste rechtspraak van het Hof (arresten van 17 oktober 1989, Comune di Carpaneto Piacentino e.a., 231/87 en 129/88, Jurispr. blz. 3233, punt 16; 15 mei 1990, Comune di Carpaneto Piacentino e.a., C-4/89, Jurispr. blz. I-1869, punt 8, en 6 februari 1997, Marktgemeinde Welden, C-247/95, Jurispr. blz. I-779, punt 17), dat als werkzaamheden die door publiekrechtelijke lichamen als overheid worden verricht in de zin van artikel 4, lid 5, eerste alinea, van de Zesde richtlijn, worden aangemerkt de werkzaamheden die door hen worden verricht in het kader van het specifiek voor hen geldende juridische regiem, met uitsluiting van de werkzaamheden die zij onder dezelfde juridische voorwaarden als particuliere marktdeelnemers verrichten.

39 Gelet op deze rechtspraak moet het in punt 25 van dit arrest uiteengezette standpunt van de Commissie worden afgewezen, volgens hetwelk een lichaam alleen als overheid" handelt voor de werkzaamheden die onder het begrip overheid stricto sensu vallen, waartoe het ter beschikking stellen van wegeninfrastructuur tegen betaling van tol niet zou behoren.

40 De Commissie, van wie de juridische redenering door het Hof dus niet wordt gevolgd, heeft niet aangetoond, en zelfs niet proberen aan te tonen, dat in casu de betrokken marktdeelnemers onder dezelfde voorwaarden handelen als een particuliere marktdeelnemer in de zin van de rechtspraak van het Hof. Daartegenover staat, dat Ierland wel heeft trachten aan te tonen, dat de betrokken werkzaamheid door deze marktdeelnemers wordt verricht in het kader van het specifiek voor hen geldende juridische regiem in de zin van deze rechtspraak.

41 Bijgevolg moet worden vastgesteld, dat de Commissie heeft nagelaten, het Hof de gegevens te verstrekken die het nodig heeft om de gestelde niet-nakoming met betrekking tot de voorwaarde dat een werkzaamheid als overheid wordt verricht, te kunnen vaststellen.

42 Zoals ook in punt 37 van dit arrest is opgemerkt, is voor de niet-belastingplichtigheid bedoeld in artikel 4, lid 5, van de Zesde richtlijn niet alleen vereist, dat de betrokken werkzaamheid als overheid wordt verricht, maar ook dat zij door een publiekrechtelijk lichaam wordt verricht.

43 Het Hof heeft dienaangaande geoordeeld, dat door een particulier verrichte werkzaamheden niet van BTW zijn vrijgesteld louter omdat zij bestaan in het verrichten van handelingen die tot de prerogatieven van de overheid behoren (arresten Commissie/Nederland, punt 21, en Ayuntamiento de Sevilla, punt 19, beide reeds aangehaald). In punt 20 van het arrest Ayuntamiento de Sevilla (reeds aangehaald) leidde het Hof daaruit af, dat wanneer een gemeente het innen van belasting aan zelfstandige derden toevertrouwt, de in artikel 4, lid 5, van de Zesde richtlijn geregelde uitsluiting niet van toepassing is. Evenzo heeft het Hof in punt 22 van het arrest Commissie/Nederland (reeds aangehaald) geoordeeld, dat gesteld al dat notarissen en gerechtsdeurwaarders in Nederland bij het verrichten van hun ambtelijke werkzaamheden overheidsgezag uitoefenen op grond van een benoeming in een overheidsambt, zij geen aanspraak kunnen maken op de vrijstelling van artikel 4, lid 5, van de Zesde richtlijn, daar zij deze activiteiten niet uitoefenen in de vorm van een publiekrechtelijk lichaam, aangezien zij geen deel uitmaken van het staatsapparaat, doch in de vorm van een zelfstandige economische activiteit die wordt uitgeoefend in het kader van een vrij beroep.

44 In casu staat vast, dat in Ierland het aan weggebruikers ter beschikking stellen van wegeninfrastructuur tegen betaling van tol door particuliere marktdeelnemers wordt verricht. Bijgevolg kan de vrijstelling van artikel 4, lid 5, van de Zesde richtlijn geen toepassing vinden.

45 De Ierse regering is echter van mening, dat het ter beschikking stellen van wegeninfrastructuur tegen betaling van tol hoe dan ook als verhuur van onroerende goederen" in de zin van artikel 13 B, sub b, van de Zesde richtlijn is aan te merken, zodat die verrichting krachtens deze bepaling van BTW is vrijgesteld.

46 Voor zover de BTW een belasting op de leveringen van goederen en diensten is, moet volgens de Ierse regering de vraag worden gesteld, wat vooral als tegenprestatie voor de betaling wordt verkregen. Het betalen van autowegentol verleent vooral het recht om gebruik te maken van de tolweg, zodat de handeling onder artikel 13 B, sub b, zou vallen.

47 Anders dan de Commissie aanvoert, onderstelt het begrip verhuur in de zin van artikel 13 B, sub b, van de Zesde richtlijn geen uitsluitend recht van gebruik. Aan het vereiste dat het recht om het betrokken goed te gebruiken gedurende een bepaalde tijd mag worden uitgeoefend, is voldaan; de overeengekomen duur is de tijd die de bestuurder nodig heeft om het traject over de tolweg of tolbrug af te leggen. Het begrip verhuur zou verschillen van het begrip verpachting in de zin van dezelfde bepaling, daar laatstgenoemd begrip een langere tijdsduur impliceert dan verhuur.

48 De Ierse regering is van mening, dat verhuur in de zin van artikel 13 B, sub b, van de Zesde richtlijn, evenals in het Ierse recht, het recht van weg of een erfdienstbaarheid op een terrein omvat. De Commissie zou hebben verzuimd, naar behoren rekening te houden met het begrip kortetermijnverhuur (short terme lettings"), en zou zich ten onrechte hebben geconcentreerd op het begrip verpachting van goederen (leasing of property").

49 Ten slotte zou de omstandigheid dat, anders dan de Commissie stelt, het begrip verhuur van onroerende goederen niet altijd de klassieke verhouding eigenaar/huurder impliceert, voortvloeien uit de opzet van artikel 13 B, sub b, van de Zesde richtlijn, dat vier activiteiten noemt die van de daarin geformuleerde vrijstelling worden uitgesloten, hetgeen zou betekenen, dat die activiteiten - waaronder de verhuur van parkeerruimte voor voertuigen - zelf vormen van verpachting of verhuur van onroerende goederen zijn.

50 De Ierse regering is van mening, dat het betalen voor parkeerruimte voor een voertuig naar zijn aard vrij veel lijkt op het betalen van tol. Gelet op deze overeenkomsten en aangezien volgens de Zesde richtlijn het begrip verhuur van onroerende goederen uitdrukkelijk de in ruil voor parkeergeld geboden diensten omvat, zou redelijkerwijs kunnen worden aangenomen, dat hetzelfde geldt voor de tegen het betalen van tol geboden diensten.

51 Om te beginnen moet worden opgemerkt, dat volgens vaste rechtspraak de vrijstellingen van artikel 13 van de Zesde richtlijn autonome communautaire rechtsbegrippen zijn (zie, onder meer, arresten van 15 juni 1989, Stichting Uitvoering Financiële Acties, 348/87, Jurispr. blz. 1737, punt 11; 11 augustus 1995, Bulthuis-Griffioen, C-453/93, Jurispr. blz. I-2341, punt 18, en 5 juni 1997, SDC, C-2/95, Jurispr. blz. I-3017, punt 21). Zij dienen derhalve een communautaire definitie te krijgen.

52 Verder is het vaste rechtspraak, dat de bewoordingen waarin de in artikel 13 van de Zesde richtlijn bedoelde vrijstellingen zijn omschreven, strikt moeten 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 Stichting Uitvoering Financiële Acties, reeds aangehaald, punt 13; Bulthuis-Griffioen, reeds aangehaald, punt 19; SDC, reeds aangehaald, punt 20, en arrest van 7 september 1999, Gregg, C-216/97, Jurispr. blz. I-4947, punt 12).

53 In dit verband zij vastgesteld, dat de formulering van artikel 13 B, sub b, van de Zesde richtlijn geen licht werpt op de draagwijdte van de termen verpachting" of verhuur van onroerende goederen".

54 Het begrip verhuur van onroerende goederen" in de zin van deze bepaling is in sommige opzichten inderdaad ruimer dan het in verschillende nationale rechtsstelsels geformuleerde begrip. Zo doelt deze bepaling onder meer op de hotelovereenkomst [het verstrekken van accommodatie (...) in het hotelbedrijf"], om deze van de vrijstelling uit te sluiten, een overeenkomst die, gezien de omvang van de door de hotelhouder geleverde diensten en het toezicht dat hij uitoefent op het gebruik dat de gasten van het onroerende goed maken, in een aantal nationale rechtsstelsels niet als een huurovereenkomst wordt beschouwd.

55 Naast die bijzondere gevallen die in artikel 13 B, sub b, van de Zesde richtlijn uitdrukkelijk worden genoemd, dient het begrip verhuur van onroerende goederen" evenwel strikt te worden uitgelegd. Zoals in punt 52 van dit arrest is opgemerkt, vormt het immers een uitzondering op de in deze richtlijn neergelegde algemene BTW-regeling.

56 Bijgevolg kunnen onder dit begrip niet vallen overeenkomsten die, zoals in het onderhavige geval, als kenmerk hebben dat de duur van het gebruik van het onroerende goed - een wezenlijk bestanddeel van de huurovereenkomst - geen rol speelt bij de wilsovereenstemming van partijen.

57 Wat de weggebruiker immers bij het ter beschikking stellen van wegeninfrastructuur interesseert, is de hem geboden mogelijkheid, een bepaald traject snel en veiliger af te leggen. De duur van het gebruik van de wegeninfrastructuur wordt door partijen, onder meer voor de vaststelling van de prijs, buiten beschouwing gelaten.

58 Gelet op een en ander moet worden vastgesteld, dat Ierland, door over de tolgelden die als tegenprestatie voor de aan de weggebruikers verleende dienst voor het gebruik van de tolwegen en tolbruggen worden geheven, geen BTW te heffen wanneer die dienst niet door een publiekrechtelijk lichaam in de zin van artikel 4, lid 5, van de Zesde richtlijn wordt verricht, de krachtens de artikelen 2 en 4 van deze richtlijn op hem rustende verplichtingen niet is nagekomen.

De tweede grief

59 De Commissie wijst erop, dat de communautaire voorschriften inzake de inning van de eigen middelen uit de BTW zijn neergelegd in verordening nr. 1553/89, die, met ingang van 1 januari 1989, verordening nr. 2892/77, zoals gewijzigd, heeft vervangen.

60 Wanneer een belastingplichtige een onder de artikelen 2 en 4 van de Zesde richtlijn vallende handeling verricht, is de eindverbruiker van deze levering of deze dienst gehouden tot voldoening van de BTW en gelden, correlatief, de bepalingen inzake de overmaking van de eigen BTW-middelen voor de lidstaat waar de BTW werd geïnd.

61 De Commissie is van mening, dat wanneer inbreuk wordt gemaakt op de Zesde richtlijn en de grondslag van de eigen BTW-middelen derhalve kleiner wordt, het bedrag van de eigen middelen betreffende de belasting die had moeten worden geheven, op haar credit moet worden geboekt, omdat zij anders een financieel verlies lijdt dat door middel van de op het bruto nationaal product gebaseerde bijdrage moet worden gecompenseerd. Deze inbreuk zou de andere lidstaten dus financiële schade berokkenen en zou derhalve het gelijkheidsbeginsel schenden.

62 Met betrekking tot de betaling van vertragingsrente herinnert de Commissie eraan, dat volgens het Hof de in artikel 11 van verordening nr. 1552/89 bedoelde vertragingsrente verschuldigd is voor elke vertraging" en opeisbaar is ongeacht de reden voor de te late boeking op de rekening van de Commissie (zie, bijvoorbeeld, arrest van 22 februari 1989, Commissie/Italië, 54/87, Jurispr. blz. 385, punt 12).

63 Zij is van mening, dat zij de Ierse regering de nodige tijd heeft gegeven om de inbreuk te beëindigen en haar attent heeft gemaakt op het feit dat vanaf 31 maart 1988 vertragingsrente verschuldigd is over de eigen BTW-middelen die Ierland wegens het niet heffen van BTW over de wegentol niet heeft overgemaakt.

64 Er zij aan herinnerd, dat volgens artikel 1 van verordening nr. 1553/89 de eigen BTW-middelen uit de toepassing van een uniform percentage op de overeenkomstig deze verordening bepaalde grondslag resulteren en dat volgens artikel 2, lid 1, van deze verordening die grondslag wordt bepaald aan de hand van de belastbare handelingen bedoeld in artikel 2 van de Zesde richtlijn.

65 Voor zover de als tegenprestatie voor het gebruik van bepaalde wegeninfrastructuur in Ierland geheven tolgelden niet aan BTW zijn onderworpen, zijn de desbetreffende bedragen niet in aanmerking genomen voor het bepalen van de grondslag van de eigen BTW-middelen, zodat Ierland in dezelfde mate ook de regeling inzake de eigen middelen van de Gemeenschappen heeft geschonden.

66 Verder vindt de door de Commissie gevorderde vertragingsrente haar grondslag in artikel 11 van verordening nr. 1552/89. Zoals de Commissie terecht heeft opgemerkt, is de vertragingsrente opeisbaar ongeacht de reden voor de te late boeking (zie, onder meer, arrest Commissie/Italië, reeds aangehaald, punt 12).

67 De Ierse regering brengt daar echter tegen in, dat artikel 9 van verordening nr. 1553/89 en artikel 11 van verordening nr. 1552/89 de Commissie enkel het recht geven, aanvullende betalingen en vertragingsrente te verlangen indien de inbreuk op de communautaire regeling de overmaking van een ontoereikend bedrag aan eigen middelen van de Gemeenschappen tot gevolg had. Dat zou in casu evenwel niet het geval zijn.

68 Vanaf 1988 is de bijdrage van Ierland aan de eigen middelen van de Gemeenschappen immers verminderd overeenkomstig de besluiten 88/376/EEG, Euratom van de Raad van 24 juni 1988 betreffende het stelsel van eigen middelen van de Gemeenschappen (PB L 185, blz. 24), en

94/728/EG, Euratom van de Raad van 31 oktober 1994 betreffende het stelsel van eigen middelen van de Europese Gemeenschappen (PB L 293, blz. 9), en is het totale daaruit voortvloeiende bedrag jaarlijks overgemaakt. Indien voor de jaren 1985 tot en met 1987 het onbetaalde gedeelte van de bijdrage van Ierland aan de eigen middelen van de Gemeenschappen 39 686 IEP zou bedragen, verzoekt Ierland, dat dit bedrag wordt verrekend met het positieve saldo van zijn bijdrage in 1984, dat volgens hem 90 820 IEP beloopt, hetgeen uiteindelijk zou neerkomen op een saldo van 51 134 IEP ten gunste van Ierland.

69 Op dit punt kan worden volstaan met de vaststelling, dat indien de financiële consequenties van de juiste toepassing van de Zesde richtlijn bij de uitvoering van het onderhavige arrest moeten worden beoordeeld, gelijk de Commissie ter terechtzitting heeft erkend, deze consequenties hoe dan ook niet kunnen afdoen aan de in punt 65 van dit arrest gedane vaststelling, dat Ierland, wat de tolgelden als tegenprestatie voor het ter beschikking stellen van bepaalde wegeninfrastructuur betreft, de regeling inzake de eigen middelen van de Gemeenschappen niet in acht heeft genomen.

70 Het is evenwel de vraag, of de omstandigheid dat meer dan zeven jaar is verstreken tussen de kennisgeving van het met redenen omkleed advies en het instellen van het onderhavige beroep, geen gevolgen heeft voor de omvang van de verplichting van Ierland om, in voorkomend geval, alsnog bedragen uit hoofde van de regeling inzake de eigen middelen van de Gemeenschappen over te maken.

71 Immers, hoewel een verjaringstermijn voor de inning van de BTW zowel in de Zesde richtlijn (arrest van 19 november 1998, SFI, C-85/97, Jurispr. blz. I-7447, punt 25) als in de regeling inzake de eigen middelen van de Gemeenschappen ontbreekt, kan de fundamentele eis van rechtszekerheid zich ertegen verzetten, dat de Commissie, in het kader van een niet-nakomingsprocedure die ertoe strekt alsnog betaling van eigen middelen te verkrijgen, eindeloos talmt met het besluit om de contentieuze fase van die procedure in te leiden (zie, mutatis mutandis, arrest van 14 juli 1972, ACNA/Commissie, 57/69, Jurispr. blz. 933, punt 32).

72 In dit verband zij eraan herinnerd, dat ingevolge artikel 7, lid 1, van verordening nr. 1553/89 de lidstaten aan de Commissie een overzicht moeten zenden waarin het totale eindbedrag wordt vermeld van de voor het voorgaande kalenderjaar berekende grondslag van de eigen BTW-middelen waarop het in artikel 1 van deze verordening bedoelde uniforme percentage moet worden toegepast voor het bepalen van de eigen BTW-middelen.

73 Volgens artikel 9, lid 1, van verordening nr. 1553/89 kunnen de om welke redenen dan ook in de in artikel 7, lid 1, bedoelde overzichten betreffende voorgaande begrotingsjaren aan te brengen rectificaties slechts in overleg tussen de Commissie en de betrokken lidstaat worden aangebracht. Stemt de lidstaat niet in met een rectificatie, dan neemt de Commissie, na een nieuw onderzoek, de maatregelen die zij voor de juiste toepassing van deze verordening nodig acht.

74 Artikel 9, lid 2, van deze verordening luidt als volgt:

Na 31 juli van het vierde jaar volgende op een bepaald begrotingsjaar wordt het in artikel 7, lid 1, bedoelde jaaroverzicht niet meer gerectificeerd, behoudens op punten waarvan door de Commissie of de betrokken lidstaat vóór die datum kennis werd gegeven."

75 Deze bepaling, die weliswaar niet doelt op de situatie waarin een niet-nakomingsprocedure krachtens artikel 169 van het Verdrag is ingeleid, brengt niettemin de eisen van rechtszekerheid op begrotingsgebied tot uitdrukking doordat zij elke rectificatie na vier begrotingsjaren uitsluit.

76 Aangenomen dient te worden, dat dezelfde overwegingen van rechtszekerheid een overeenkomstige toepassing van de in die bepaling geformuleerde regel rechtvaardigen wanneer de Commissie besluit een niet-nakomingsprocedure in te leiden om alsnog betaling van eigen

BTW-middelen te verkrijgen.

77 Bijgevolg kan de Commissie, die pas op 21 oktober 1997 het onderhavige beroep heeft ingesteld, slechts vanaf het begrotingsjaar 1994 alsnog betaling van de eigen BTW-middelen, vermeerderd met vertragingsrente, eisen.

78 Gelet op een en ander moet worden vastgesteld, dat Ierland, door de bedragen overeenkomend met de BTW die over de tolgelden voor het gebruik van de tolwegen en tolbruggen had moeten worden geheven, vermeerderd met vertragingsrente, niet als eigen BTW-middelen ter beschikking van de Commissie te stellen, de krachtens de verordeningen nrs. 1553/89 en 1552/89 op hem rustende verplichtingen niet is nagekomen.

Beslissing inzake de kosten

Kosten

79 Volgens artikel 69, lid 2, van het Reglement voor de procesvoering wordt de in het ongelijk gestelde partij in de kosten verwezen, voor zover dit is gevorderd. Aangezien Ierland in het ongelijk is gesteld, dient het overeenkomstig de vordering van de Commissie in de kosten te worden verwezen.

Dictum

HET HOF VAN JUSTITIE,

rechtdoende, verstaat:

1) Door over de tolgelden die als tegenprestatie voor de aan de weggebruikers verleende dienst voor het gebruik van tolwegen en tolbruggen worden geheven, geen belasting over de toegevoegde waarde te heffen wanneer die dienst niet door een publiekrechtelijk lichaam in de zin van artikel 4, lid 5, 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, wordt verricht, en door de bedragen overeenkomend met de belasting die over die tolgelden had moeten worden geheven, vermeerderd met vertragingsrente, niet als eigen middelen uit de belasting over de toegevoegde waarde ter beschikking van de Commissie van de Europese Gemeenschappen te stellen, is Ierland de verplichtingen niet nagekomen die op hem rusten krachtens de artikelen 2 en 4 van die richtlijn en krachtens de verordeningen (EEG, Euratom) nrs. 1553/89 van de Raad van 29 mei 1989 betreffende de definitieve uniforme regeling voor de inning van de eigen middelen uit de belasting over de toegevoegde waarde, en 1552/89 van de Raad van 29 mei 1989 houdende toepassing van besluit 88/376/EEG, Euratom betreffende het stelsel van eigen middelen van de Gemeenschappen.

2) Ierland wordt verwezen in de kosten.