Downloaded via the EU tax law app / web

@import url(./../../../../css/generic.css); EUR-Lex - 62000J0078 - NL
Avis juridique important

|

62000J0078

Arrest van het Hof (Vijfde kamer) van 25 oktober 2001. - Commissie van de Europese Gemeenschappen tegen Italiaanse Republiek. - Niet-nakoming - Artikelen 17 en 18 van Zesde BTW-richtlijn - Teruggaaf van BTW-overschot door afgifte van staatsleningen - Categorie van belastingplichtigen die over belastingkrediet beschikken. - Zaak C-78/00.

Jurisprudentie 2001 bladzijde I-08195

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 - Aftrek van voorbelasting - Teruggaaf van overschot - Teruggaaf door afgifte van staatsleningen - Ontoelaatbaarheid

(Richtlijn 77/388 van de Raad, art. 17 en 18, lid 4)

Samenvatting

$$Komt de verplichtingen niet na die op hem rusten krachtens de artikelen 17 en 18 van de Zesde richtlijn (77/388) betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting, een lidstaat die bepaalt dat voor een categorie van belastingplichtigen die over een belastingkrediet beschikken, de teruggaaf van het overschot van de belasting over de toegevoegde waarde geschiedt door afgifte van staatsleningen.

De door een lidstaat krachtens artikel 18, lid 4, van de Zesde richtlijn vastgestelde regeling voor de teruggaaf moet de belastingplichtige immers in staat stellen, op passende wijze de gehele uit dat belastingoverschot voortvloeiende schuldvordering te innen, hetgeen betekent dat de teruggaaf binnen een redelijke termijn moet geschieden door een betaling in gereed geld of op een gelijkwaardige wijze, waarbij de wijze van teruggaaf voor de belastingplichtige geen enkel financieel risico mag meebrengen.

(cf. punten 34, 39 en dictum)

Partijen

In zaak C-78/00,

Commissie van de Europese Gemeenschappen, vertegenwoordigd door E. Traversa als gemachtigde, domicilie gekozen hebbende te Luxemburg,

verzoekster,

tegen

Italiaanse Republiek, vertegenwoordigd door U. Leanza als gemachtigde, bijgestaan door G. De Bellis, avvocato dello Stato, domicilie gekozen hebbende te Luxemburg,

verweerster,

betreffende een verzoek om vast te stellen dat de Italiaanse Republiek, door te bepalen dat voor een categorie van belastingplichtigen die in de loop van 1992 over een belastingkrediet beschikten, de teruggaaf van belasting over de toegevoegde waarde werd vervangen door de - bovendien te laat tot stand gekomen - afgifte van staatsleningen, de verplichtingen niet is nagekomen die op haar rusten krachtens de artikelen 17 en 18 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), in de versie die voortvloeit uit richtlijn 95/7/EG van de Raad van 10 april 1995 tot wijziging van richtlijn 77/388 en tot invoering van nieuwe vereenvoudigingsmaatregelen op het gebied van de belasting over de toegevoegde waarde - werkingssfeer en praktische regeling voor de toepassing van bepaalde vrijstellingen (PB L 102, blz. 18),

wijst

HET HOF VAN JUSTITIE (Vijfde kamer),

samengesteld als volgt: S. von Bahr (rapporteur), president van de Vierde kamer, waarnemend voor de president van de Vijfde kamer, D. A. O. Edward, A. La Pergola, M. Wathelet, en C. W. A. Timmermans, rechters,

advocaat-generaal: J. Mischo,

griffier: R. Grass,

gezien het rapport van de rechter-rapporteur,

gehoord de conclusie van de advocaat-generaal ter terechtzitting van 7 juni 2001,

het navolgende

Arrest

Overwegingen van het arrest

1 Bij verzoekschrift neergelegd ter griffie van het Hof op 2 maart 2000, heeft de Commissie krachtens artikel 226 EG beroep ingesteld strekkende tot vaststelling dat de Italiaanse Republiek,

door te bepalen dat voor een categorie van belastingplichtigen die in de loop van 1992 over een belastingkrediet beschikten, de teruggaaf van belasting over de toegevoegde waarde (hierna: BTW") werd vervangen door de - bovendien te laat tot stand gekomen - afgifte van staatsleningen, de verplichtingen niet is nagekomen die op haar rusten krachtens de artikelen 17 en 18 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), in de versie die voortvloeit uit richtlijn 95/7/EG van de Raad van 10 april 1995 tot wijziging van richtlijn 77/388 en tot invoering van nieuwe vereenvoudigingsmaatregelen op het gebied van de belasting over de toegevoegde waarde - werkingssfeer en praktische regeling voor de toepassing van bepaalde vrijstellingen (PB L 102, blz. 18; hierna: Zesde richtlijn").

De gemeenschapswetgeving

2 Artikel 17, leden 1 en 2, van de Zesde richtlijn bepaalt:

1. Het recht op aftrek ontstaat op het tijdstip waarop de aftrekbare belasting verschuldigd wordt.

2. Voorzover de goederen en diensten worden gebruikt voor belaste handelingen mag de belastingplichtige van de door hem verschuldigde belasting aftrekken:

a) de belasting over de toegevoegde waarde welke in het binnenland is verschuldigd of voldaan voor de door een andere belastingplichtige aan hem geleverde of te leveren goederen en voor de te zijnen behoeve verrichte of te verrichten diensten;

b) de belasting over de toegevoegde waarde welke verschuldigd of voldaan is voor in het binnenland ingevoerde goederen;

c) de belasting over de toegevoegde waarde welke overeenkomstig artikel 5, lid 7, onder a, artikel 6, lid 3, en artikel 28 bis, lid 6, verschuldigd is;

d) de belasting over de toegevoegde waarde welke overeenkomstig artikel 28 bis, lid 1, onder a, verschuldigd is."

3 Artikel 18, lid 4, van de Zesde richtlijn bepaalt:

Indien voor een bepaalde aangifteperiode het bedrag van de toegestane aftrek groter is dan dat van de verschuldigde belasting, kunnen de lidstaten hetzij het overschot doen overbrengen naar de volgende periode, hetzij het overschot teruggeven overeenkomstig de door hen vastgestelde regeling.

De lidstaten kunnen evenwel bepalen dat het bedrag van het overschot niet naar een volgende periode wordt overgebracht, of niet wordt teruggegeven, indien dit bedrag onbeduidend is."

De Italiaanse wettelijke regeling

4 Artikel 11, eerste alinea, van decreto-legge nr. 16, Disposizioni in materia di imposte sui redditi, sui trasferimenti di immobili di civile abitazione, di termini per la definizione agevolata delle situazioni e pendenze tributarie, per la soppressione della ritenuta sugli interessi, premi ed altri frutti derivanti da depositi e conti correnti interbancari, nonché altre disposizioni tributarie (wetsbesluit nr. 16 houdende bepalingen inzake belastingen op de inkomsten, op de overdracht van woningen, inzake termijnen voor de vereenvoudigde vaststelling van fiscale situaties en beslissing van aanhangige zaken, voor de afschaffing van de inhouding op rente, premies en andere inkomsten uit interbancaire deposito's en rekeningen-courant, alsmede andere fiscale bepalingen), van 23 januari 1993 (GURI nr. 18 van 23 januari 1993, blz. 3; hierna: wetsbesluit nr. 16/93"), omgezet in wet nr. 75 van 24 maart 1993 (GURI nr. 69 van 24 maart 1993, blz. 3), bepaalt:

De belastingplichtigen die in de loop van 1992 importen uit andere lidstaten hebben verricht voor een bedrag dat hoger is dan 10 % van het totaal van hun in de loop van dat jaar verrichte handelingen, en die een BTW-krediet van niet minder dan 100 miljoen lire hebben aangegeven, kunnen dat krediet de daaropvolgende jaren niet in mindering brengen [...]"

5 Artikel 11, tweede alinea, van wetsbesluit nr. 16/93 bepaalt:

De bepalingen van artikel 10, eerste en tweede alinea, [de bepalingen inzake de aflossing van de uit de afwikkeling van de jaarlijkse aangiften van de inkomsten en de BTW voortvloeiende kredieten door de afgifte van staatsleningen aan de betrokken belastingplichtigen] zijn van toepassing op de aflossing van de in de eerste alinea van het onderhavige artikel bedoelde kredieten [...].

In dat geval moet het verzoek [tot teruggaaf van het BTW-overschot door de afgifte van staatsleningen] uiterlijk op 31 maart 1993 worden ingediend; de uiterste datum voor verificaties is 30 juni 1993; de rente over ieder krediet moet op 31 december 1993 worden berekend; het genot van de staatsleningen gaat in op 1 januari 1994; de maximumwaarde van de uitgegeven leningen mag niet hoger zijn dan 7 500 miljard lire; die uitgave wordt geboekt op de betrokken post van de begroting van het Ministerie van de Schatkist voor het boekjaar 1993; het decreet van de minister van de Schatkist betreffende de kenmerken en modaliteiten van en procedures voor de afgifte van de staatsleningen moet uiterlijk op 30 november 1993 in de Gazzetta ufficiale worden gepubliceerd."

6 Decreto-legge nr. 250, Differimento di taluni termini ed altre disposizioni in materia tributaria (wetsbesluit nr. 250 houdende verlenging van bepaalde termijnen en andere bepalingen op belastinggebied), van 28 juni 1995 (GURI nr. 150 van 29 juni 1995, blz. 10; hierna: wetsbesluit nr. 250/95"), omgezet in wet nr. 349 van 8 augustus 1995 (GURI nr. 196 van 23 augustus 1995, blz. 3), verlengde die bijzondere regeling voor de teruggaaf van het BTW-overschot door de afgifte van staatsleningen. Artikel 3 bis, eerste alinea, van de wetsbesluit bepaalt:

Met het oog op de aflossing van de kredieten van belasting over de toegevoegde waarde en de bijbehorende rente - zoals vastgesteld in de voor 1992 ingediende aangiften van de belastingplichtigen die zijn bedoeld in artikel 11, eerste alinea, van wetsbesluit nr. 16 van 23 januari 1993, na wijziging omgezet in wet nr. 75 van 24 maart 1993 - die op de datum van inwerkingtreding van het onderhavige decreet niet zijn teruggegeven, wordt het Ministerie van de Schatkist gemachtigd, voor een maximumbedrag van 400 miljard lire nieuwe, vrij verhandelbare staatsleningen uit te geven, die op 1 januari 1996 ingaan en een looptijd van tien jaar hebben [...]"

De feiten en de precontentieuze procedure

7 Van mening dat de wetsbesluiten nrs. 16/93 en 250/95 zowel in strijd waren met het in artikel 17 van de Zesde richtlijn geponeerde beginsel van het recht op aftrek van de voorbelasting, als met de in artikel 18, lid 4, van die richtlijn neergelegde verplichting tot teruggaaf [i]ndien [...] het bedrag

van de toegestane aftrek groter is dan dat van de verschuldigde belasting", leidde de Commissie de niet-nakomingsprocedure in, door de Italiaanse autoriteiten op 22 december 1997 een aanmaningsbrief te sturen waarin zij hen verzocht, binnen een termijn van twee maanden hun opmerkingen te maken.

8 In haar aanmaningsbrief wees de Commissie er onder meer op, dat talrijke door de wetsbesluiten nrs. 16/93 en 250/95 geraakte Italiaanse belastingplichtigen hun in de loop van 1992 geaccumuleerd BTW-overschot niet hadden teruggekregen, en dus van hun recht op aftrek waren beroofd.

9 Bij brief van 2 april 1998 antwoordden de Italiaanse autoriteiten op die aanmaningsbrief, dat de Italiaanse wettelijke regeling betreffende de teruggaaf van het BTW-overschot door de afgifte van staatsleningen in overeenstemming was met de bepalingen van artikel 18, lid 4, van de Zesde richtlijn.

10 Daar de Commissie de zienswijze van de Italiaanse autoriteiten niet deelde, verzocht zij hen bij aanvullende aanmaningsbrief van 10 augustus 1998, hun opmerkingen aan de Commissie kenbaar te maken.

11 In antwoord op die tweede aanmaningsbrief deden de Italiaanse autoriteiten de Commissie vier brieven, respectievelijk gedateerd 27 januari, 3 februari, 26 februari en 12 april 1999, toekomen.

12 In haar brieven van 3 en 26 februari 1999 preciseerde de Italiaanse regering met name, dat de op grond van artikel 11 van wetsbesluit nr. 16/93 uitgegeven leningen tussen 26 april 1994 en december 1998 achtmaal ter beschikking van de belastingplichtigen waren gesteld. De op grond van artikel 3 bis van wetsbesluit nr. 250/95 uitgegeven leningen werden tussen 13 september 1996 en 29 mei 1998 driemaal ter beschikking van de belastingplichtigen gesteld.

13 Daar de argumenten van de Italiaanse regering de Commissie nog steeds niet overtuigden, deed deze laatste de Italiaanse Republiek op 9 juli 1999 een met redenen omkleed advies toekomen met het verzoek, binnen een termijn van twee maanden na de kennisgeving ervan de nodige maatregelen te nemen om aan dit advies te voldoen.

14 De Italiaanse autoriteiten hebben dat advies niet binnen de gestelde termijn opgevolgd. In die omstandigheden heeft de Commissie het onderhavige beroep ingesteld.

De gestelde niet-nakoming en de beoordeling door het Hof

Argumenten van partijen

15 De Commissie is van mening dat de Italiaanse Republiek, door aan de belastingplichtigen staatsleningen af te geven die vijf of tien jaar na de uitgifte vervallen, onder meer artikel 18, lid 4, van de Zesde richtlijn, betreffende het BTW-overschot, heeft geschonden. De Commissie voert aan, dat het overschot dat voortvloeit uit het verschil tussen het bedrag van de toegestane aftrek en het bedrag van de verschuldigde belasting, krachtens die bepaling enkel naar de volgende aangifteperiode mag worden overgebracht. De overbrenging van het overschot naar latere aangifteperiodes dan die welke onmiddellijk op de betrokken periode volgt, is in strijd met het door die bepaling geponeerde beginsel, belet de normale uitoefening van het recht op aftrek door de betrokken belastingplichtigen en maakt ernstig inbreuk op een grondbeginsel van het gemeenschappelijk stelsel van BTW, namelijk het recht op onmiddellijke uitoefening van het recht op aftrek.

16 De verplichting van de nationale belastingadministraties om onmiddellijk" tot teruggaaf van het BTW-overschot ten gunste van een belastingplichtige over te gaan, hangt volgens de Commissie samen met het recht van de belastingplichtige op onmiddellijke" uitoefening van zijn recht op

aftrek. De Commissie baseert zich dienaangaande op het arrest van 18 december 1997, Molenheide e.a. (C-286/94, C-340/95, C-401/95 en C-47/96, Jurispr. blz. I-7281, punt 45).

17 De Commissie is van mening, dat de regeling" voor de teruggaaf, die de lidstaten krachtens artikel 18, lid 4, van de Zesde richtlijn kunnen vaststellen, betrekking heeft op de vormen waarin de teruggaaf kan plaatsvinden, maar niet afdoet aan de verplichting, gereed geld ter beschikking van de schuldeisers van het BTW-overschot te stellen. Zo zou de teruggaaf kunnen geschieden door een overschrijving op de rekening-courant van de belastingplichtige, door de toezending van bankcheques of op een andere gelijkwaardige wijze.

18 Daarentegen zou een lidstaat kennelijk de grenzen van de hem aldus verleende discretionaire bevoegdheid tot vaststelling van een regeling voor de teruggaaf van het BTW-overschot overschrijden, wanneer hij, in plaats van de belastingplichtige een bedrag aan contant geld te betalen, hem verplicht een lening te aanvaarden die eerst vijf of tien jaar later vervalt.

19 Indien de belastingplichtige het geld dat de staat hem uit hoofde van de BTW verschuldigd is, nodig heeft voor zijn eigen bedrijfsmiddelen, zou hij verplicht zijn hetzij een met het BTW-overschot overeenkomend bedrag bij een bank te lenen, en dus debetrente te betalen, die zeker hoger is dan de creditrente op de hem toegekende staatsleningen, hetzij die leningen op de financiële markt te verhandelen, waarbij hij het gevaar loopt dat hij deze beneden hun nominale waarde moet verkopen, en van de opbrengst van de verkoop de door de financiële tussenpersoon gevorderde kosten en provisies moet aftrekken.

20 Aangezien de laatste tranche van de krachtens artikel 3 bis van wetsbesluit nr. 250/95 uitgegeven staatsleningen pas op 1 januari 2006 vervalt, duurt volgens de Commissie de niet-nakoming tot die datum voort, tenzij de Italiaanse autoriteiten besluiten die leningen vervroegd af te lossen. Het feit dat slechts enkele honderden belastingplichtigen die leningen bezitten, heeft geen enkele invloed op het bestaan of de ernst van de niet-nakoming.

21 De Commissie beklemtoont dat het laattijdig ter beschikking stellen van de leningen door het Italiaanse Ministerie van de Schatkist de schending van de artikelen 17 en 18 van de Zesde richtlijn enkel heeft verzwaard.

22 De Italiaanse regering herinnert aan de argumenten die zij in de precontentieuze procedure heeft aangevoerd. De afgifte van staatsleningen vanaf 1 januari 1994, in plaats van de teruggaaf in contant geld, brengt volgens haar geen overbrenging van het BTW-overschot naar latere aangifteperiodes teweeg, maar vormt een echte teruggaaf volgens de regeling" waarvan de Italiaanse Republiek, overeenkomstig de bepalingen van artikel 18, lid 4, van de Zesde richtlijn, de vaststelling passend achtte.

23 Volgens de Italiaanse regering verplicht artikel 18, lid 4, van de Zesde richtlijn de lidstaat niet, een bepaald betaalmiddel, zoals contant geld, te gebruiken om het BTW-overschot terug te geven, omdat het uitdrukkelijk voorziet in de mogelijkheid de teruggaaf te verzekeren volgens de door de lidstaat zelf vastgestelde regeling". De term regeling" moet in ruime zin worden begrepen, en omvat zowel de formele als de materiële regeling van de teruggaaf. De Italiaanse wetgever heeft krachtens die bepaling soeverein vastgesteld, dat de Italiaanse Republiek in het onderhavige geval het BTW-overschot zou teruggeven door de afgifte van staatsleningen, in plaats van door betaling van een gelijkwaardige geldsom.

24 De Italiaanse regering betoogt dat, zo de teruggaaf aan bepaalde belastingplichtigen te laat heeft plaatsgevonden, zulks niet te wijten is aan de wettelijke regeling of aan juridische problemen, maar, in een trouwens beperkt aantal gevallen, aan tekortkomingen of administratieve fouten van de diensten die met de uitgifte van de leningen zijn belast. Om die nadelen op te heffen, hadden de belastingplichtigen tegen de betrokken administraties de voorziene administratieve en gerechtelijke procedure kunnen inleiden.

25 De Italiaanse regering voert aan, dat de belastingplichtige die een BTW-overschot te vorderen heeft, door de betrokken teruggaveregeling geen enkele schade heeft geleden, aangezien de leningen die hij heeft ontvangen rentedragend en verhandelbaar zijn, zodat hij zijn vordering onmiddellijk te gelde kon maken. De Italiaanse Republiek heeft uit de afgifte van leningen geen enkel bijzonder financieel voordeel getrokken, aangezien die teruggaveregeling tot gevolg had, dat de fiscale schuldvordering van de belastingplichtige werd vervangen door een andere schuld, bestaande in staatsleningen.

26 In haar verweerschrift wijst de Italiaanse regering er bovendien op, dat het haar in ieder geval onmogelijk of uiterst moeilijk zou zijn, zich naar het met redenen omkleed advies te voegen.

Beoordeling door het Hof

27 Voor de beoordeling van de verenigbaarheid van de betrokken nationale regeling met de Zesde richtlijn, moet vooraf worden herinnerd aan de in casu relevante kenmerken van het gemeenschappelijk stelsel van BTW.

28 Volgens artikel 17 van de Zesde richtlijn mogen de belastingplichtigen op de BTW die zij verschuldigd zijn, de BTW in aftrek brengen die is geheven van de aan hen geleverde goederen en verleende diensten. Dat recht op aftrek is, volgens vaste rechtspraak, een basisbeginsel van het bij de gemeenschapsregeling ingevoerde gemeenschappelijke BTW-stelsel (zie, onder meer, arrest Molenheide e.a., reeds aangehaald, punt 47).

29 Krachtens artikel 18, lid 2, van de Zesde richtlijn past de belastingplichtige de aftrek toe door op het totaalbedrag van de over een periode verschuldigde belasting het totaalbedrag van de belasting in mindering te brengen dat voor dezelfde periode aftrekbaar is.

30 Zoals het Hof herhaaldelijk heeft beklemtoond, kan uit de bovengenoemde kenmerken van het gemeenschappelijk stelsel van BTW worden afgeleid, dat de aftrekregeling tot doel heeft, de ondernemer geheel te ontlasten van de in het kader van al zijn economische activiteiten verschuldigde of betaalde BTW. Het stelsel van belasting over de toegevoegde waarde waarborgt derhalve een volstrekt neutrale fiscale belasting van alle economische activiteiten, ongeacht het oogmerk of het resultaat van die activiteiten mits die activiteiten op zich aan de heffing van BTW zijn onderworpen. Bij gebreke van een bepaling op grond waarvan de lidstaten het aan de belastingplichtigen toegekende recht op aftrek kunnen beperken, moet dit recht onmiddellijk worden uitgeoefend voor alle belasting die op de in het voorafgaande stadium verrichte handelingen heeft gedrukt (zie, onder meer, arrest van 21 september 1988, Commissie/Frankrijk, 50/87, Jurispr. blz. 4797, punten 15 en 16).

31 Indien voor een aangifteperiode het bedrag van de aftrekbare belasting groter is dan het bedrag van de verschuldigde belasting, en de belastingplichtige het dus niet overeenkomstig het bepaalde in artikel 18, lid 2, van de Zesde richtlijn in mindering kan brengen, bepaalt artikel 18, lid 4, van de richtlijn, dat de lidstaten hetzij het overschot kunnen doen overbrengen naar de volgende periode, hetzij het overschot kunnen teruggeven overeenkomstig de door hen vastgestelde regeling.

32 Uit de bewoordingen zelf van artikel 18, lid 4, van de Zesde richtlijn, en inzonderheid uit de woorden overeenkomstig de door hen vastgestelde regeling", volgt dat de lidstaten bij de vaststelling van de regeling voor de teruggaaf van het BTW-overschot een zekere bewegingsvrijheid hebben.

33 Daar de teruggaaf van het BTW-overschot echter een van de fundamentele elementen is die de toepassing van het beginsel van de neutraliteit van het gemeenschappelijk stelsel van BTW verzekeren, mag de door de lidstaten vastgestelde regeling dat beginsel niet schenden door de belastingplichtige geheel of gedeeltelijk de last van de BTW te doen dragen.

34 Daaruit volgt, dat de door een lidstaat vastgestelde regeling voor de teruggaaf van het BTW-overschot de belastingplichtige in staat moet stellen, op passende wijze de gehele uit dat BTW-overschot voortvloeiende schuldvordering te innen. Dat betekent, dat de teruggaaf binnen een redelijke termijn moet geschieden door een betaling in gereed geld of op een gelijkwaardige wijze. In ieder geval mag de wijze van teruggaaf voor de belastingplichtige geen enkel financieel risico meebrengen.

35 Uit de door de Commissie verstrekte en door de Italiaanse regering onweersproken gegevens blijkt echter, dat de Italiaanse regering heeft besloten het BTW-overschot waarover een aantal belastingplichtigen voor 1992 beschikte, terug te geven door de afgifte van staatsleningen die vanaf 1 januari 1994 werden uitgegeven, en vijf of tien jaar na die uitgifte vervielen. Die leningen zijn slechts geleidelijk, van april 1994 tot december 1998, aan de betrokken belastingplichtigen uitgereikt.

36 Vastgesteld moet worden, dat de betrokken Italiaanse regeling, die niet in een betaling in gereed geld of op gelijkwaardige wijze binnen een redelijke termijn, maar in de afgifte van staatsleningen voorziet, niet verenigbaar is met het in de Zesde richtlijn voorziene systeem van teruggaaf van het BTW-overschot.

37 De door de Italiaanse regering aangevoerde omstandigheid dat slechts een vrij gering aantal belastingplichtigen door de betrokken nationale regeling was geraakt, heeft geen gevolgen voor de vaststelling van de niet-nakoming.

38 Ook het door de Italiaanse regering opgeworpen probleem dat zij, ingeval het Hof zou oordelen dat de betrokken nationale regeling in strijd is met de bepalingen van de Zesde richtlijn, zich moeilijk of zelfs onmogelijk naar het gemeenschapsrecht zou kunnen voegen, heeft geen gevolgen voor de oplossing van het geschil. Volgens vaste rechtspraak kan een lidstaat zich immers niet ten exceptieve op nationale bepalingen, praktijken of situaties beroepen ter rechtvaardiging van de niet-nakoming van door een richtlijn voorgeschreven verplichtingen of termijnen (zie onder meer arrest van 14 juni 2001, Commissie/Oostenrijk, C-473/99, Jurispr. blz. I-4527, punt 12).

39 Mitsdien moet worden vastgesteld dat de Italiaanse Republiek, door te bepalen dat voor een categorie van belastingplichtigen die in de loop van 1992 over een belastingkrediet beschikten, de teruggaaf van het BTW-overschot zou geschieden door de - bovendien te laat tot stand gekomen - afgifte van staatsleningen, de krachtens de artikelen 17 en 18 van de Zesde richtlijn op haar rustende verplichtingen niet is nagekomen.

Beslissing inzake de kosten

Kosten

40 Volgens artikel 69, lid 2, van het Reglement voor de procesvoering wordt de in het ongelijk gestelde partij in de kosten verwezen, voorzover dit is gevorderd. Aangezien de Italiaanse Republiek in het ongelijk is gesteld, dient zij overeenkomstig de vordering van de Commissie in de kosten te worden verwezen.

Dictum

HET HOF VAN JUSTITIE (Vijfde kamer),

rechtdoende, verstaat:

1) Door te bepalen dat voor een categorie van belastingplichtigen die in de loop van 1992 over een belastingkrediet beschikten, de teruggaaf van het overschot aan belasting over de toegevoegde waarde zou geschieden door de - bovendien te laat tot stand gekomen - afgifte van staatsleningen, is de Italiaanse Republiek de verplichtingen niet nagekomen die op haar rusten krachtens de artikelen 17 en 18 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, in de versie die voortvloeit uit richtlijn 95/7/EG van de Raad van 10 april 1995 tot wijziging van richtlijn 77/388 en tot invoering van nieuwe vereenvoudigingsmaatregelen op het gebied van de belasting over de toegevoegde waarde - werkingssfeer en praktische regeling voor de toepassing van bepaalde vrijstellingen.

2) De Italiaanse Republiek wordt verwezen in de kosten.