

Zaak C-58/09

Leo-Libera GmbH

tegen

Finanzamt Buchholz in der Nordheide

(verzoek van het Bundesfinanzhof om een prejudiciële beslissing)

„Verzoek om prejudiciële beslissing – Belasting over toegevoegde waarde – Richtlijn 2006/112/EG – Artikel 135, lid 1, sub i – Vrijstelling voor weddenschappen, loterijen en andere kans? en geldspelen – Voorwaarden en beperkingen – Bevoegdheid van lidstaten tot vaststelling daarvan”

Samenvatting van het arrest

Fiscale bepalingen – Harmonisatie van wetgevingen – Omzetbelasting – Gemeenschappelijk stelsel van belasting over toegevoegde waarde – Vrijstellingen – Vrijstelling voor weddenschappen, loterijen en andere kans? en geldspelen

(Richtlijn 2006/112 van de Raad, art. 135, lid 1, sub i)

Artikel 135, lid 1, sub i, van richtlijn 2006/112 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde moet aldus worden uitgelegd dat het de lidstaten op grond van hun bevoegdheid om voorwaarden en beperkingen te verbinden aan de daarin voorziene vrijstelling van de belasting over de toegevoegde waarde, is toegestaan om slechts bepaalde kans? en geldspelen van deze belasting vrij te stellen.

Krachtens dit artikel beschikken de lidstaten namelijk over een ruime beoordelingsvrijheid om de betrokken handelingen vrij te stellen of te belasten, aangezien zij aan de vrijstelling voorwaarden en beperkingen kunnen stellen. Voorts bevat het niets waaruit kan worden afgeleid dat de gemeenschapswetgever enigerlei kwantitatieve beperking wilde invoeren om met name te verzekeren dat ten minste 50 % van de in een lidstaat georganiseerde en geëxploiteerde kans? en geldspelen of ten minste 50 % van de daaruit verkregen omzet onder de in dit artikel bedoelde vrijstelling van de belasting over de toegevoegde waarde valt. Verder staat het beginsel van fiscale neutraliteit, volgens hetwelk soortgelijke diensten, die dus met elkaar in concurrentie staan, uit het oogpunt van de belasting over de toegevoegde waarde niet verschillend mogen worden behandeld, niet in de weg aan een dergelijke regeling. Dat beginsel kan immers niet, zonder dat artikel 135, lid 1, sub i, van richtlijn 2006/112 en de daarin aan de lidstaten verleende ruime beoordelingsvrijheid hun nuttig effect verliezen, aldus worden uitgelegd dat het zich ertegen verzet dat bepaalde kans? en geldspelen van belasting over de toegevoegde waarde worden vrijgesteld, terwijl dat voor andere niet het geval is. Voorwaarde is wel dat de vrijgestelde en niet-vrijgestelde spelen niet met elkaar in concurrentie staan.

(cf. punten 26-27, 34-35, 39 en dictum)

ARREST VAN HET HOF (Eerste kamer)

10 juni 2010 (*)

„Verzoek om prejudiciële beslissing – Belasting over toegevoegde waarde – Richtlijn 2006/112/EG – Artikel 135, lid 1, sub i – Vrijstelling voor weddenschappen, loterijen en andere kans- en geldspelen – Voorwaarden en beperkingen – Bevoegdheid van lidstaten tot vaststelling daarvan”

In zaak C-58/09,

betreffende een verzoek om een prejudiciële beslissing krachtens artikel 234 EG, ingediend door het Bundesfinanzhof (Duitsland) bij beslissing van 17 december 2008, ingekomen bij het Hof op 11 februari 2009, in de procedure

Leo-Libera GmbH

tegen

Finanzamt Buchholz in der Nordheide,

wijst

HET HOF (Eerste kamer),

samengesteld als volgt: A. Tizzano, kamerpresident, E. Levits, A. Borg Barthet, J.-J. Kasel (rapporteur) en M. Berger, rechters,

advocaat-generaal: Y. Bot,

griffier: B. Fülöp, administrateur,

gezien de stukken en na de terechtzitting op 4 maart 2010,

gelet op de opmerkingen van:

- Leo-Libera GmbH, vertegenwoordigd door B. Hansen, Rechtsanwalt,
- de Duitse regering, vertegenwoordigd door M. Lumma, C. Blaschke en B. Klein als gemachtigden,
- de Belgische regering, vertegenwoordigd door L. Van den Broeck en C. Pochet als gemachtigden, bijgestaan door P. Vlaemminck, Y. T’Jampens en A. Hubert, advocaten,

- Ierland, vertegenwoordigd door D. O'Hagan als gemachtigde, bijgestaan door N. Travers, BL,
 - de regering van het Verenigd Koninkrijk, vertegenwoordigd door S. Ossowski als gemachtigde, bijgestaan door N. Shaw, barrister,
 - de Europese Commissie, vertegenwoordigd door D. Triantafyllou als gemachtigde,
- gehoord de conclusie van de advocaat-generaal ter terechtzitting van 11 maart 2010,
het navolgende

Arrest

1 Het verzoek om een prejudiciële beslissing betreft de uitlegging van artikel 135, lid 1, sub i, van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (PB L 347, blz. 1).

2 Dit verzoek is ingediend in het kader van een geding tussen Leo-Libera GmbH (hierna: „Leo-Libera”) en het Finanzamt Buchholz in der Nordheide (Duitse belastingdienst; hierna: „Finanzamt”) betreffende de heffing van belasting over de toegevoegde waarde (hierna: „btw”) over de omzet uit kansspelen in de vorm van gokautomaten.

Toepasselijke bepalingen

Regeling van de Unie

3 Artikel 131 van richtlijn 2006/112 luidt:

„De in de hoofdstukken 2 tot en met 9 geregelde vrijstellingen zijn van toepassing onverminderd andere communautaire bepalingen en onder de voorwaarden die de lidstaten stellen om een juiste en eenvoudige toepassing van deze vrijstellingen te verzekeren en elke vorm van fraude, ontwijking en misbruik te voorkomen.”

4 Artikel 135, lid 1, sub i, van richtlijn 2006/112 bepaalt:

„1. De lidstaten verlenen vrijstelling voor de volgende handelingen:

[...]

i) weddenschappen, loterijen en andere kans? en geldspelen, met inachtneming van de door elke lidstaat gestelde voorwaarden en beperkingen”.

5 Vóór de inwerkingtreding van richtlijn 2006/112 was de relevante bepaling van gemeenschapsrecht artikel 13, B, sub f, van de Zesde richtlijn (77/388/EEG) van de Raad van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting ? Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: uniforme grondslag (PB L 145, blz. 1; hierna: „Zesde richtlijn”). Artikel 135, lid 1, sub i, van richtlijn 2006/112 en artikel 13, B, sub f, van de Zesde richtlijn zijn gelijklopend.

Nationale regeling

6 Volgens § 1, lid 1, punt 1, eerste volzin, van het Umsatzsteuergesetz 2005 (wet op de omzetbelasting, BGBl. 2005 I, blz. 386), in de op het hoofdgeding toepasselijke versie (hierna:

„UStG”), „[zijn] de leveringen en andere prestaties die een ondernemer in het kader van zijn bedrijf onder bezwarende titel in het binnenland verricht” onderworpen aan btw.

7 Tot 5 mei 2006 bepaalde § 4, punt 9, sub b, van deze wet dat van de onder § 1, lid 1, punt 1, vallende handelingen belastingvrij waren:

„de handelingen die onder het Rennwett? und Lotteriegesetz vallen, alsmede de handelingen van erkende openbare casino's die worden verricht in het kader van de exploitatie van een casino. Niet vrijgesteld zijn de onder het Rennwett? und Lotteriegesetz vallende handelingen die zijn vrijgesteld van de wedren? en loterijbelasting of waarover deze belasting in het algemeen niet wordt geheven”.

8 Naar aanleiding van het arrest van 17 februari 2005, Linneweber en Akritidis (C-453/02 en C-462/02, Jurispr. blz. I-1131), is § 4, punt 9, sub b, van het Umsatzsteuergesetz 2005 gewijzigd [Gesetz zur Eindämmung missbräuchlicher Steuergestaltungen (hierna: „StEindämmG”) (wet bestrijding kunstmatige belastingconstructies) van 28 april 2006 (BGBl. 2006 I, blz. 1095)] met ingang van 6 mei 2006. Zijn voortaan van btw vrijgesteld:

„de handelingen die onder het Rennwett? und Lotteriegesetz vallen. Niet vrijgesteld zijn de onder het Rennwett? und Lotteriegesetz vallende handelingen die zijn vrijgesteld van de wedren? en loterijbelasting of waarover deze belasting in het algemeen niet wordt geheven”.

9 Volgens het UStG juncto het Rennwett? und Lotteriegesetz [wedren? en loterijwet (hierna: „RennwLottG”)] zijn vrijgesteld van btw weddenschappen op openbare paardenwedrennen („paardenweddenschappen”), weddenschappen met vaste winstkans („oddset-weddenschappen”), loterijen en trekkingen.

Hoofdgeding en prejudiciële vraag

10 Leo-Libera exploiteert een speelhal met gokautomaten. In haar btw-aangifte voor januari 2007 heeft zij de uit deze handelingen verkregen omzet aangegeven. Tegen de aanslag van de vooruit te betalen omzetbelasting door het Finanzamt heeft zij bezwaar gemaakt op grond dat deze handelingen van btw waren vrijgesteld. Volgens Leo-Libera was de bij het StEindämmG aangebrachte wijziging in § 4, punt 9, sub b, van het Umsatzsteuergesetz 2005 immers in strijd met het gemeenschapsrecht.

11 Nadat het Finanzamt dit bezwaar ongegrond had verklaard, heeft Leo-Libera beroep ingesteld bij het Finanzgericht. Deze rechterlijke instantie heeft dit beroep verworpen op grond dat de betrokken handelingen niet waren vrijgesteld op grond van § 4, punt 9, sub b, UStG. Alleen de onder het RennwLottG vallende handelingen worden op grond daarvan vrijgesteld. De uit gokautomaten verkregen omzet valt niet onder de vrijgestelde handelingen. Het Finanzgericht voegde daaraan toe dat de lidstaten krachtens artikel 135, lid 1, sub i, van richtlijn 2006/112 op de belastingvrijstelling uitzonderingen kunnen maken.

12 Ter onderbouwing van haar bij het Bundesfinanzhof ingestelde beroep in „Revision” voert Leo-Libera aan dat een lidstaat overeenkomstig artikel 135, lid 1, sub i, van richtlijn 2006/112 niet uitsluitend de weddenschappen en loterijen mag vrijstellen van btw, maar dit ook dient te doen voor de „andere kans? en geldspelen”. De nationale wetgevers kunnen aan deze vrijstelling weliswaar voorwaarden en beperkingen stellen, maar zij mogen niet „andere kans? en geldspelen” in het algemeen belasten. Aangezien volgens de Duitse regeling ongeveer 63 % van de totale omzet uit kansspelen op het grondgebied van deze lidstaat aan btw is onderworpen, valt nog maar slechts een minderheid van de handelingen onder de vrijstelling van richtlijn 2006/112. De nationale regeling is bijgevolg niet in overeenstemming met het gemeenschapsrecht. Daarnaast

schendt deze regeling het beginsel van fiscale neutraliteit, doordat exploitanten van gokautomaten in een minder gunstige positie worden geplaatst dan openbare casino's, waar de btw op de spelers kan worden afgewenteld.

13 Het Bundesfinanzhof betwijfelt of § 4, punt 9, sub b, UStG verenigbaar is met het gemeenschapsrecht. Deze rechterlijke instantie is immers van oordeel dat de organisatie en de exploitatie van kans- en geldspelen overeenkomstig artikel 13, B, sub f, van de Zesde richtlijn, zoals door het Hof uitgelegd, in beginsel van btw moeten zijn vrijgesteld. Dit geldt ook voor artikel 135, lid 1, sub i, van richtlijn 2006/112, nu deze twee gemeenschapsbepalingen gelijkkluidend zijn.

14 Op grond van § 4, punt 9, sub b, UStG geldt deze vrijstelling evenwel alleen voor een bepaald aantal spelen, te weten weddenschappen en loterijen, hoewel deze spelen slechts een gering aandeel vormen in het totaal van de handelingen die in verband met spelen worden verricht op het Duitse grondgebied, en in de door deze activiteit op dit grondgebied gerealiseerde omzet.

15 De verwijzende rechter vraagt zich dan ook af of de Duitse wetgever bij de wetsherziening van 2006 de grenzen van zijn discretionaire bevoegdheid krachtens het gemeenschapsrecht niet heeft overschreden.

16 Daarop heeft het Bundesfinanzhof de behandeling van de zaak geschorst en het Hof de volgende prejudiciële vraag gesteld:

„Moet artikel 135, lid 1, sub i, van richtlijn 2006/112 [...] aldus worden uitgelegd dat het de lidstaten is toegestaan om een regeling in te voeren volgens welke uitsluitend bepaalde weddenschappen (paardenwedrennen) en loterijen van belasting zijn vrijgesteld en alle ‚andere kans- en geldspelen‘ van de vrijstelling zijn uitgesloten?”

Verzoek om heropening van de mondelinge behandeling

17 Bij verzoekschrift, neergelegd ter griffie van het Hof op 17 maart 2010, heeft Leo-Libera om heropening van de mondelinge behandeling verzocht op grond van artikel 61 van het Reglement voor de procesvoering.

18 In dit verband zij eraan herinnerd dat het Hof krachtens artikel 61 van het Reglement voor de procesvoering de heropening van de mondelinge behandeling kan bevelen, indien het van oordeel is dat het onvoldoende is ingelicht of dat de zaak moet worden beslecht op basis van een argument waarover tussen partijen geen discussie heeft plaatsgevonden (arresten van 10 februari 2000, *Deutsche Post*, C-270/97 en C-271/97, Jurispr. blz. I-929, punt 30, en 18 juni 2002, *Philips*, C-299/99, Jurispr. blz. I-5475, punt 20).

19 Het Hof, de advocaat-generaal gehoord, is van oordeel dat het in casu over alle noodzakelijke gegevens beschikt om uitspraak te doen op het verzoek om een prejudiciële beslissing en dat dit niet hoeft te worden onderzocht op basis van een argument waarover geen discussie heeft plaatsgevonden voor het Hof.

20 Bijgevolg moet het verzoek om heropening worden afgewezen.

Beantwoording van de prejudiciële vraag

21 Met zijn vraag wenst de verwijzende rechter in wezen te vernemen of artikel 135, lid 1, sub i, van richtlijn 2006/112 aldus moet worden uitgelegd dat het de lidstaten op grond van hun bevoegdheid om aan de daarin voorziene btw-vrijstelling voorwaarden en beperkingen te verbinden, is toegestaan om slechts bepaalde kans- en geldspelen van btw vrij te stellen.

22 Alvorens deze vraag te beantwoorden, moet worden opgemerkt dat de bewoordingen waarin vrijstellingen als die in artikel 135, lid 1, van richtlijn 2006/112 zijn omschreven, blijkens de rechtspraak van het Hof strikt moeten worden uitgelegd, daar deze vrijstellingen afwijkingen zijn van het algemene beginsel dat btw wordt geheven over elke dienst die door een belastingplichtige onder bezwarende titel wordt verricht (zie naar analogie wat de Zesde richtlijn betreft, arrest van 13 juli 2006, *United Utilities*, C-89/05, Jurispr. blz. I-6813, punt 21).

23 Bovendien moet de uitlegging van de in deze bepaling gebruikte bewoordingen in overeenstemming zijn met de door die vrijstellingen nagestreefde doeleinden en dient zij de eisen van het beginsel van fiscale neutraliteit, dat inherent is aan het gemeenschappelijke btw-stelsel, te eerbiedigen (zie naar analogie, arrest *United Utilities*, reeds aangehaald, punt 22).

24 Wat inzonderheid weddenschappen, loterijen en andere kansspelen betreft, zij eraan herinnerd dat daarvoor in een vrijstelling is voorzien uit praktische overwegingen – kansspelen lenen zich namelijk slecht voor btw-heffing – en niet, zoals het geval is voor bepaalde in de sociale sector verrichte diensten van algemeen belang, met de bedoeling deze activiteiten een gunstigere behandeling ter zake van de btw te geven (arrest *United Utilities*, reeds aangehaald, punt 23).

25 Tegen deze achtergrond dient te worden onderzocht of de lidstaten de werkingssfeer van de btw-vrijstelling van artikel 135, lid 1, sub i, van richtlijn 2006/112 rechtsgeldig aldus kunnen beperken, dat, in verhouding tot het aantal toegestane spelen of tot de daaruit verkregen omzet, slechts een gering deel van de in die staten georganiseerde kans- en geldspelen onder de vrijstelling valt.

26 Om te beginnen blijkt uit de tekst zelf van artikel 135, lid 1, sub i, van richtlijn 2006/112 dat de lidstaten over een ruime beoordelingsvrijheid beschikken om de betrokken handelingen vrij te stellen of te belasten, aangezien zij aan de vrijstelling voorwaarden en beperkingen kunnen stellen.

27 Voorts bevat artikel 135, lid 1, sub i, van richtlijn 2006/112 niets waaruit kan worden afgeleid dat de gemeenschapswetgever enigerlei kwantitatieve beperking wilde invoeren om met name te verzekeren dat ten minste 50 % van de in een lidstaat georganiseerde en geëxploiteerde kans- en geldspelen of ten minste 50 % van de daaruit verkregen omzet onder de in dit artikel bedoelde btw-vrijstelling valt.

28 De omstandigheid dat het Hof herhaaldelijk heeft geoordeeld dat de organisatie en de exploitatie van kansspelen en kansspelautomaten in beginsel van btw moeten worden vrijgesteld (zie met name arrest van 11 juni 1998, *Fischer*, C-283/95, Jurispr. blz. I-3369, punt 25, en arrest *Linneweber en Akritidis*, reeds aangehaald, punt 23), kan, gelet op het in artikel 135, lid 1, sub i, van richtlijn 2006/112 nagestreefde doel en de algemene opzet van deze richtlijn, niet aldus worden opgevat dat wordt afgedaan aan de hiervoor genoemde vaststelling.

29 Wat in de eerste plaats het doel van de betrokken vrijstelling betreft, moet eraan worden herinnerd dat de lidstaten ter zake van kans- en geldspelen niet alleen vrij kunnen bepalen welke voorwaarden en beperkingen aan de vrijstelling van artikel 135, lid 1, sub i, van richtlijn 2006/112 worden verbonden (reeds aangehaalde arresten *Fischer*, punt 25, en *Linneweber en Akritidis*, punt 23), maar ook beschikken over een beoordelingsbevoegdheid om activiteiten van die aard geheel of gedeeltelijk te verbieden, dan wel ze te beperken en met het oog daarop meer of minder strenge controlemaatregelen te treffen (arresten van 24 maart 1994, *Schindler*, C-275/92, Jurispr. blz. I-1039, punt 61, en 21 september 1999, *Läära e.a.*, C-124/97, Jurispr. blz. I-6067, punt 35).

30 Zoals de advocaat-generaal in punt 47 van zijn conclusie heeft opgemerkt, kan een lidstaat

bijgevolg het aanbod van kans? en geldspelen op zijn grondgebied beperken tot spelen die zich lenen voor btw-heffing, zodat de praktische overwegingen die, zoals in punt 24 van dit arrest in herinnering is gebracht, aan de vrijstelling ten grondslag liggen, daarvoor niet opgaan.

31 Een uitlegging van artikel 135, lid 1, sub i, van richtlijn 2006/112 volgens welke, zoals Leo-Libera stelt, een lidstaat die voor een in het vorige punt beschreven benadering heeft gekozen, niettemin verplicht is om te voorzien in een btw-vrijstelling voor ten minste 50 % van de toegestane spelen en/of voor de toegestane spelen die ten minste 50 % van de op de nationale markt gerealiseerde omzet uit alle kans? en geldspelen vertegenwoordigen, strookt dan ook duidelijk niet met het door de gemeenschapswetgever nagestreefde doel noch met het in punt 22 van dit arrest in herinnering gebrachte beginsel dat bepalingen die afwijken van het algemene beginsel, strikt moeten worden uitgelegd.

32 Wat in de tweede plaats de opzet van richtlijn 2006/112 betreft, moet worden opgemerkt dat, voor zover vaststaat dat de omzet uit respectievelijk van btw vrijgestelde spelen en niet-vrijgestelde spelen aanzienlijk kan variëren in de tijd, de btw-vrijstelling voor bepaalde kans? en geldspelen soms verenigbaar en soms onverenigbaar kan zijn met artikel 135, lid 1, sub i, van richtlijn 2006/112, indien de door Leo-Libera voorgestane uitlegging wordt gevolgd.

33 Een dergelijke uitlegging leidt dus niet alleen tot aanzienlijke rechtsonzekerheid, maar is ook in strijd met de geest van artikel 131 van deze richtlijn, waarin wordt verlangd dat btw-vrijstellingen juist en eenvoudig worden toegepast (zie in die zin arrest van 12 januari 2006, Turn? und Sportunion Waldburg, C-246/04, Jurispr. blz. I-589, punt 31).

34 Anders dan Leo-Libera stelt, staat ten slotte het beginsel van fiscale neutraliteit, volgens welk soortgelijke diensten, die dus met elkaar in concurrentie staan, uit btw-oogpunt niet verschillend mogen worden behandeld, evenmin in de weg aan een regeling als die in het hoofdgeding.

35 Dit beginsel kan immers niet, zonder dat artikel 135, lid 1, sub i, van richtlijn 2006/112 en de daarin aan de lidstaten verleende ruime beoordelingsvrijheid hun nuttig effect verliezen, aldus worden uitgelegd dat het zich ertegen verzet dat bepaalde kans? en geldspelen van btw worden vrijgesteld, terwijl dat voor andere niet het geval is. Voorwaarde is wel dat de vrijgestelde en niet-vrijgestelde spelen niet met elkaar in concurrentie staan.

36 Blijkens het aan het Hof overgelegde dossier worden in de nationale regeling in het hoofdgeding soortgelijke kans? en geldspelen die kunnen worden geacht met elkaar in concurrentie te staan, uit btw-oogpunt niet verschillend behandeld.

37 Uit het oogpunt van het beginsel van fiscale neutraliteit is het dan ook niet relevant dat de van btw vrijgestelde kans? en geldspelen, zoals in het hoofdgeding, slechts een gering deel van de op het nationale grondgebied toegestane spelen zijn en/of slechts een gering aandeel in de totale gerealiseerde spelomzet op dit grondgebied vormen.

38 Anders dan Leo-Libera stelt, is uit het oogpunt van dit beginsel evenmin relevant dat het bedrag van een niet-geharmoniseerde spelbelasting, dat door sommige btw-plichtige organisatoren en exploitanten van kans? en geldspelen eveneens moet worden betaald, varieert naargelang van de over die activiteit verschuldigde btw, aangezien het beginsel van fiscale neutraliteit niet wordt toegepast op een dergelijke belasting (zie in die zin arrest Fischer, reeds aangehaald, punt 30).

39 Gelet op het voorgaande dient op de gestelde vraag te worden geantwoord dat artikel 135, lid 1, sub i, van richtlijn 2006/112 aldus moet worden uitgelegd dat het de lidstaten op grond van

hun bevoegdheid om voorwaarden en beperkingen te verbinden aan de daarin voorziene btw-vrijstelling, is toegestaan om slechts bepaalde kans? en geldspelen van deze belasting vrij te stellen.

Kosten

40 Ten aanzien van de partijen in het hoofdgeding is de procedure als een aldaar gerezen incident te beschouwen, zodat de nationale rechter over de kosten heeft te beslissen. De door anderen wegens indiening van hun opmerkingen bij het Hof gemaakte kosten komen niet voor vergoeding in aanmerking.

Het Hof (Eerste kamer) verklaart voor recht:

Artikel 135, lid 1, sub i, van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde, moet aldus worden uitgelegd dat het de lidstaten op grond van hun bevoegdheid om voorwaarden en beperkingen te verbinden aan de daarin voorziene vrijstelling van de belasting over de toegevoegde waarde, is toegestaan om slechts bepaalde kans? en geldspelen van deze belasting vrij te stellen.

ondertekeningen

* Procestaal: Duits.