Downloaded via the EU tax law app / web

Zaak C?94/09

Europese Commissie

tegen

Franse Republiek

„Niet-nakoming – Btw – Richtlijn 2006/112/EG – Artikel 98, leden 1 en 2 – Diensten verricht door lijkbezorgers – Toepassing van verlaagd tarief op lijkenvervoer per wagen”

Samenvatting van het arrest

Fiscale bepalingen – Harmonisatie van wetgevingen – Omzetbelasting – Gemeenschappelijk stelsel van belasting over toegevoegde waarde – Mogelijkheid voor lidstaten om verlaagd tarief toe te passen op bepaalde leveringen van goederen en dienstverrichtingen

(Richtlijn 2006/112 van de Raad, art. 96 en 98, leden 1 en 2, en bijlage III)

Een lidstaat die het lijkenvervoer per wagen onderwerpt aan een verlaagd tarief van belasting over de toegevoegde waarde dat verschilt van het tarief dat geldt voor andere diensten die lijkbezorgers kunnen verrichten, voldoet aan de verplichtingen die op hem rusten krachtens de artikelen 96 en 98, leden 1 en 2, van richtlijn 2006/112 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde.

Wanneer een lidstaat gebruikmaakt van de bij artikel 98, leden 1 en 2, van richtlijn 2006/112 geboden mogelijkheid om een verlaagd tarief van belasting over de toegevoegde waarde toe te passen op een in bijlage III bij deze richtlijn genoemde categorie van prestaties, heeft hij, mits hij het beginsel van fiscale neutraliteit eerbiedigt dat inherent is aan het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde, immers de mogelijkheid om de toepassing van dit verlaagde tarief te beperken tot concrete en specifieke aspecten van deze categorie. Van deze mogelijkheid kan slechts gebruik worden gemaakt indien is voldaan aan de tweevoudige voorwaarde dat, ten eerste, voor de toepassing van het verlaagde tarief enkel concrete en specifieke aspecten van de betrokken categorie van prestaties afzonderlijk worden beschouwd en, ten tweede, het beginsel van fiscale neutraliteit wordt geëerbiedigd. Deze voorwaarden beogen te waarborgen dat de lidstaten alleen van deze mogelijkheid gebruikmaken in omstandigheden die de juiste en correcte toepassing van het gekozen verlaagde tarief waarborgen en elke vorm van fraude, ontwijking en misbruik voorkomen. Aangezien het lijkenvervoer per wagen een concreet en specifiek element vormt van de door een lijkbezorger verrichte diensten en aangezien andere diensten die soortgelijk zijn aan het lijkenvervoer per wagen, die kunnen concurreren met de aan een verlaagd tarief onderworpen diensten, uit het oogpunt van de belasting over de toegevoegde waarde niet verschillend worden behandeld, voldoet de regeling volgens welke het lijkenvervoer per wagen aan een verlaagd tarief van belasting over de toegevoegde waarde is onderworpen, aan de voorwaarden van richtlijn 2006/112.

(cf. punten 28, 30, 39, 42, 46)

ARREST VAN HET HOF (Eerste kamer)

6 mei 2010 (*)

„Niet-nakoming – Btw – Richtlijn 2006/112/EG – Artikel 98, leden 1 en 2 – Diensten verricht door lijkbezorgers – Toepassing van verlaagd tarief op lijkenvervoer per wagen”

In zaak C?94/09,

betreffende een beroep wegens niet-nakoming krachtens artikel 226 EG, ingesteld op 6 maart 2009,

Europese Commissie, vertegenwoordigd door M. Afonso als gemachtigde, domicilie gekozen hebbende te Luxemburg,

verzoekster,

tegen

Franse Republiek, vertegenwoordigd door G. de Bergues en J.?S. Pilczer als gemachtigden,

verweerster,

wijst

HET HOF (Eerste kamer),

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

advocaat-generaal: P. Mengozzi,

griffier: C. Strömholm, administrateur,

gezien de stukken en na de terechtzitting op 28 januari 2010,

gelet op de beslissing, de advocaat-generaal gehoord, om de zaak zonder conclusie te berechten,

het navolgende

Arrest

1 De Commissie van de Europese Gemeenschappen verzoekt het Hof vast te stellen dat de Franse Republiek, door niet één enkel tarief van de belasting over de toegevoegde waarde (hierna: „btw”) toe te passen op alle door lijkbezorgers verrichte diensten en de daarmee verband houdende leveringen van goederen, de verplichtingen niet is nagekomen die op haar rusten

krachtens de artikelen 96 tot en met 99, lid 1, 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).

Rechtskader

Unieregeling

2 Bij richtlijn 2006/112 is met ingang van 1 januari 2007 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”) ingetrokken en vervangen.

3 Artikel 96 van richtlijn 2006/112, dat overeenstemt met artikel 12, lid 3, sub a, eerste alinea, van de Zesde richtlijn, luidt:

„De lidstaten passen een normaal btw-tarief toe dat door elke lidstaat wordt vastgesteld op een percentage van de maatstaf van heffing, dat voor goederenleveringen en voor diensten gelijk is.”

4 Artikel 98, leden 1 en 2, van richtlijn 2006/112, dat overeenstemt met artikel 12, lid 3, sub a, derde alinea, van de Zesde richtlijn, bepaalt:

„1. De lidstaten kunnen een of twee verlaagde tarieven toepassen.

2. De verlaagde tarieven zijn uitsluitend van toepassing op de goederenleveringen en de diensten die tot de in bijlage III genoemde categorieën behoren.

[...]”

5 Bijlage III bij richtlijn 2006/112, die overeenstemt met bijlage H bij de Zesde richtlijn, bevat een lijst van werkzaamheden, waaronder de volgende twee categorieën:

„5) vervoer van personen en de bagage die zij bij zich hebben;

[...]

16) diensten verricht door lijkbezorgers en crematoria, alsmede de daarmee verband houdende levering van goederen”.

Nationale regeling

6 Artikel L. 2223?19 van de Code général des collectivités territoriales (Franse algemene wet territoriale overheden) definieert de externe dienstverlening van lijkbezorgers als volgt:

„De externe dienstverlening van lijkbezorgers is een taak van openbaar belang die bestaat uit:

1° het vervoer van lijken vóór en na kisting ervan;

2° de organisatie van de uitvaart;

3° de lijkconservering;

4° de levering van lijkzakken, lijkkisten en toebehoren voor de binnen- en buitenbekleding ervan alsmede van asurnen;

5° alinea afgeschaft

6° het beheer en gebruik van lijkenkamers;

7° de levering van lijkauto’s en rouwwagens;

8° de levering van personeel en van voorwerpen en diensten die noodzakelijk zijn voor de uitvaart, de teraardebestelling, de opgraving en crematie, met uitzondering van grafplaten, religieuze symbolen, bloemen, divers drukwerk en de bewerking van marmer voor grafstenen.

[...]”

7 Wat het op de lijkbezorging toepasselijke btw-tarief betreft wordt in ministeriële instructie nr. 68 van 14 april 2005 (*Bulletin officiel des impôts* 3 C?3?05) bepaald:

„[…]

Uitsluitend de diensten van lijkenvervoer, vóór en na kisting, die worden verricht door erkende dienstverrichters door middel van daartoe speciaal ingerichte voertuigen, zijn onderworpen aan het verlaagde tarief. In voorkomend geval geldt dit tevens voor het vervoer van personen in volgwagens of wagens van de uitvaartverzorgers.

Alle andere handelingen die kunnen worden gesteld door deze dienstverrichters in het kader van de externe dienstverlening van lijkbezorgers of andere daarmee samenhangende activiteiten, vallen onder hun eigen tarief, dat in beginsel het normale tarief is.

[...]”

8 Artikel 279 van de Code général des impôts (Franse algemene belastingwet) bepaalt:

„De [btw] wordt geheven tegen het verlaagde tarief van 5,50 % voor:

[...]

b quater. het vervoer van reizigers;

[...]”

Precontentieuze procedure

9 Bij brief van 15 december 2006 heeft de Commissie de aandacht van de Franse Republiek gevestigd op het feit dat een aantal nationale bepalingen betreffende het btw-tarief dat geldt voor door lijkbezorgers verrichte diensten, niet in overeenstemming met het Unierecht leek te zijn, en deze lidstaat overeenkomstig artikel 226 EG aangemaand om zijn opmerkingen te maken.

10 Op 14 februari 2007 heeft de Franse Republiek geantwoord dat haar nationale btw-regeling in overeenstemming was met het Unierecht.

11 Omdat dit antwoord de Commissie niet kon overtuigen, heeft zij op 29 juni 2007 een met redenen omkleed advies uitgebracht, met verzoek aan de Franse Republiek om de maatregelen te nemen die noodzakelijk waren om daaraan te voldoen binnen een termijn van twee maanden na ontvangst ervan.

12 Bij brief van 24 augustus 2007 heeft de Franse Republiek haar standpunt herhaald.

13 Aangezien de argumenten van de Franse Republiek de Commissie niet konden overtuigen, heeft laatstgenoemde het onderhavige beroep ingesteld.

Het beroep

Argumenten van partijen

14 De Commissie stelt dat alle diensten en leveringen van goederen die een lijkbezorger verricht voor de familie van de overledene, voor btw-doeleinden één enkele samengestelde handeling vormen, die bijgevolg aan één enkel belastingtarief moet worden onderworpen.

15 De Commissie baseert haar standpunt op de rechtspraak van het Hof, volgens welke een handeling die uit economisch oogpunt uit één enkele prestatie bestaat, niet kunstmatig uit elkaar mag worden gehaald om de functionaliteit van het btw-stelsel niet aan te tasten (arresten van 25 februari 1999, CPP, C?349/96, Jurispr. blz. I?973, punt 29, en 27 oktober 2005, Levob Verzekeringen en OV Bank, C?41/04, Jurispr. blz. I?9433, punt 20). Volgens de Commissie wordt de organisatie van de uitvaart, die de familie van de overledene aan de lijkbezorger toevertrouwt, gekenmerkt door een reeks elementen en handelingen die als één enkele samengestelde prestatie moeten worden beschouwd aangezien zij voor de gemiddelde consument dermate onderling nauw verbonden zijn dat zij uit economisch oogpunt objectief één geheel vormen, waarbij het kunstmatig zou zijn dat geheel uit elkaar te halen.

16 De Commissie is van mening dat wanneer de dienst bestaande in het vervoer van het lijk per wagen op kunstmatige wijze wordt losgekoppeld van het geheel van door de lijkbezorger verrichte diensten, zoals is opgelegd in ministeriële instructie nr. 68 van 14 april 2005, de Franse Republiek twee verschillende btw-tarieven toepast op twee bestanddelen van een prestatie die als één enkele prestatie moet worden beschouwd. Deze prestatie valt alsdan onder een daadwerkelijk belastingtarief dat overeenstemt met een gemiddeld tarief dat noodzakelijkerwijs lager is dan het normale tarief dat in Frankrijk geldt. Bovendien zou dit tarief kunnen schommelen naargelang van de handeling, afhankelijk van het belang dat het lijkenvervoer per wagen in elk afzonderlijk geval heeft. Volgens de Commissie levert de Franse regeling dus schending op van artikel 98, lid 1, van richtlijn 2006/112.

17 De Commissie voegt daaraan toe dat de verschillende behandeling van het lijkenvervoer per wagen de situatie voor de consument en de concurrenten ingewikkeld en ondoorgrondelijk maakt, waardoor de mededinging kan worden verstoord en het aan het gemeenschappelijke btw-stelsel inherente beginsel van fiscale neutraliteit dus kan worden geschonden.

18 De Franse Republiek voert in wezen aan dat de rechtspraak waarop de Commissie zich baseert, in casu niet relevant is en dat de lidstaten voor de categorieën van werkzaamheden van bijlage III bij richtlijn 2006/112 de mogelijkheid hebben om het verlaagde tarief selectief toe te passen.

19 De Franse Republiek baseert haar standpunt op de arresten van 8 mei 2003, Commissie/Frankrijk (C?384/01, Jurispr. blz. I?4395, punten 22 en 23), betreffende de levering van elektriciteit en gas, en van 3 april 2008, Zweckverband zur Trinkwasserversorgung und Abwasserbeseitigung Torgau-Westelbien (C?442/05, Jurispr. blz. I?1817, punt 39), betreffende de levering van water respectievelijk waterdistributie. Volgens de Franse Republiek blijkt mutatis mutandis uit deze arresten dat niets in de tekst van de artikelen 96 tot en met 99, lid 1, van richtlijn 2006/112 erop wijst dat deze bepalingen aldus moeten worden uitgelegd dat het verlaagde tarief

slechts geldt indien het betrekking heeft op alle aspecten van de door een lijkbezorger verrichte diensten die onder bijlage III bij deze richtlijn vallen, zodat een selectieve toepassing van een verlaagd tarief niet kan worden uitgesloten op voorwaarde dat dit geen gevaar voor verstoring van de mededinging oplevert.

20 Onder verwijzing naar voornoemde arresten betoogt de Franse Republiek voorts dat de lidstaten, mits zij het aan het gemeenschappelijke btw-stelsel inherente beginsel van fiscale neutraliteit eerbiedigen, de mogelijkheid hebben om een verlaagd btw-tarief toe te passen op concrete en specifieke aspecten van de door een lijkbezorger verrichte diensten. De Franse Republiek is van mening dat aan deze voorwaarden is voldaan voor het lijkenvervoer per wagen. In de eerste plaats gaat het om een concreet en specifiek aspect van de door een lijkbezorger verrichte diensten, hetgeen blijkt uit het feit dat voor deze handeling een specifieke regeling is vastgesteld. In de tweede plaats wordt door de toepassing van een verlaagd tarief op uitsluitend het lijkenvervoer per wagen geen afbreuk gedaan aan het beginsel van fiscale neutraliteit, aangezien deze dienst van geen andere diensten concurrentie ondervindt.

Beoordeling door het Hof

Uitlegging van de artikelen 96 tot en met 99, lid 1, van richtlijn 2006/112

21 Artikel 96 van richtlijn 2006/112 bepaalt dat hetzelfde btw-tarief, zijnde het normale tarief, geldt voor goederenleveringen en diensten.

22 Vervolgens biedt artikel 98, leden 1 en 2, van deze richtlijn de lidstaten de mogelijkheid om, in afwijking van het beginsel dat het normale tarief van toepassing is, een of twee verlaagde btw-tarieven toe te passen. Ingevolge deze bepaling kunnen de verlaagde btw-tarieven uitsluitend worden toegepast op de goederenleveringen en de diensten die tot de in bijlage III genoemde categorieën behoren.

23 Op grond van bijlage III, punt 16, van richtlijn 2006/112 kan een verlaagd tarief worden toegepast op diensten verricht door lijkbezorgers.

24 De in deze bepalingen vervatte regels zijn in wezen dezelfde als die van artikel 12, lid 3, sub a, eerste en derde alinea, van en van bijlage H, categorie 15, bij de Zesde richtlijn.

25 Het Hof heeft inzake artikel 12, lid 3, sub a, derde alinea, van de Zesde richtlijn geoordeeld dat niets in de tekst van deze bepaling erop wijst dat deze bepaling aldus moet worden uitgelegd dat het verlaagde tarief slechts geldt indien het betrekking heeft op alle aspecten van een in bijlage H bij deze richtlijn genoemde categorie van prestaties, zodat een selectieve toepassing van het verlaagde tarief niet kan worden uitgesloten, mits dit geen gevaar voor verstoring van de mededinging oplevert (zie reeds aangehaalde arresten Zweckverband zur Trinkwasserversorgung und Abwasserbeseitigung Torgau-Westelbien, punt 41, en, mutatis mutandis, Commissie/Frankrijk, punt 27).

26 Daaruit heeft het Hof geconcludeerd dat de lidstaten, op voorwaarde dat zij het aan het gemeenschappelijke btw-stelsel inherente beginsel van fiscale neutraliteit eerbiedigen, de mogelijkheid hebben om een verlaagd btw-tarief toe te passen op concrete en specifieke aspecten van een in bijlage H bij de Zesde richtlijn genoemde categorie van prestaties (zie arrest Zweckverband zur Trinkwasserversorgung und Abwasserbeseitigung Torgau-Westelbien, reeds aangehaald, punt 43).

27 Aangezien artikel 98, leden 1 en 2, van richtlijn 2006/112 in wezen de bewoordingen van artikel 12, lid 3, sub a, van de Zesde richtlijn overneemt, moet de door het Hof aan

laatstgenoemde bepaling gegeven uitlegging worden uitgebreid tot eerstgenoemde bepaling.

28 Wanneer een lidstaat gebruikmaakt van de bij artikel 98, leden 1 en 2, van richtlijn 2006/112 geboden mogelijkheid om een verlaagd btw-tarief toe te passen op een in bijlage III bij deze richtlijn genoemde categorie van prestaties, heeft hij bijgevolg, mits hij het aan het gemeenschappelijke btw-stelsel inherente beginsel van fiscale neutraliteit eerbiedigt, de mogelijkheid om de toepassing van dit verlaagde btw-tarief te beperken tot concrete en specifieke aspecten van deze categorie.

29 De aldus aan de lidstaten toekomende mogelijkheid om het verlaagde btw-tarief selectief toe te passen vindt met name haar rechtvaardiging in de overweging dat, aangezien dit tarief de uitzondering vormt, de beperking van de toepassing ervan tot concrete en specifieke aspecten in overeenstemming is met het beginsel dat uitzonderingen of afwijkingen strikt moeten worden uitgelegd (arrest Commissie/Frankrijk, reeds aangehaald, punt 28).

30 Niettemin zij benadrukt dat slechts van deze mogelijkheid gebruik kan worden gemaakt indien is voldaan aan de tweevoudige voorwaarde dat, ten eerste, voor de toepassing van het verlaagde tarief enkel concrete en specifieke aspecten van de betrokken categorie van prestaties afzonderlijk worden beschouwd en, ten tweede, het beginsel van fiscale neutraliteit wordt geëerbiedigd. Deze voorwaarden beogen te waarborgen dat de lidstaten alleen van deze mogelijkheid gebruikmaken in omstandigheden die de juiste en correcte toepassing van het gekozen verlaagde tarief waarborgen en elk vorm van fraude, ontwijking en misbruik voorkomen.

31 De Commissie voert aan dat de lidstaten, wanneer zij gebruikmaken van de hun bij artikel 98 van richtlijn 2006/112 geboden mogelijkheid om een verlaagd btw-tarief toe te passen, moeten voldoen aan de in de rechtspraak ontwikkelde criteria op basis waarvan kan worden bepaald of een uit verschillende bestanddelen bestaande handeling moet worden beschouwd als één enkele prestatie die aan één enkele fiscale behandeling is onderworpen, dan wel als twee of meer afzonderlijke prestaties die verschillend kunnen worden behandeld.

32 In dit verband zij eraan herinnerd dat deze criteria, zoals de verwachtingen van de gemiddelde consument, waarnaar de Commissie verwijst, tot doel hebben de functionaliteit van het btw-stelsel te beschermen gelet op de diversiteit van de handelstransacties. Het Hof heeft echter zelf erkend dat onmogelijk afdoende kan worden geantwoord op de vraag hoe dit probleem moet worden benaderd (arrest CPP, reeds aangehaald, punt 27) en benadrukt dat het noodzakelijk is rekening te houden met alle omstandigheden waarin de betrokken handeling plaatsvindt (arresten CPP, reeds aangehaald, punt 28; Levob Verzekeringen en OV Bank, reeds aangehaald, punt 19, en arrest van 21 februari 2008, Part Service, C?425/06, Jurispr. blz. I?897, punt 54).

33 Hoewel deze criteria van geval tot geval kunnen worden toegepast teneinde te voorkomen met name dat de door de belastingplichtige en de consument overeengekomen contractuele uitwerking ertoe leidt dat een handeling die uit economisch oogpunt moet worden beschouwd als één enkele handeling, op kunstmatige wijze wordt opgesplitst in verschillende fiscale handelingen, kunnen zij derhalve niet worden beschouwd als van doorslaggevend belang voor de uitoefening door de lidstaten van de hun bij richtlijn 2006/112 geboden beoordelingsvrijheid inzake de toepassing van het verlaagde btw-tarief. Deze beoordelingsvrijheid moet immers worden uitgeoefend op basis van algemene en objectieve criteria, zoals die welke zijn ontwikkeld in de reeds aangehaalde arresten Commissie/Frankrijk en Zweckverband zur Trinkwasserversorgung und Abwasserbeseitigung Torgau-Westelbien en uiteengezet in de punten 26, 28 en 30 van het onderhavige arrest.

34 Met het oog op de uitspraak of het onderhavige beroep gegrond is, behoeft dus niet te

worden onderzocht of, zoals de Commissie stelt, de door een lijkbezorger verrichte diensten gelet op de verwachtingen van de gemiddelde consument moeten worden beschouwd als één enkele handeling. Er moet daarentegen worden nagegaan of het lijkenvervoer per wagen, waarvoor overeenkomstig de Franse regeling een verlaagd btw-tarief geldt, een concreet en specifiek aspect vormt van deze in bijlage III, punt 16, van richtlijn 2006/112 genoemde categorie van werkzaamheden en, in voorkomend geval, of toepassing van dit tarief afbreuk doet aan het beginsel van fiscale neutraliteit.

Kwalificatie van het lijkenvervoer per wagen als een „concreet en specifiek aspect” van de door een lijkbezorger verrichte diensten

35 Voor het antwoord op de vraag of het lijkenvervoer per wagen een concreet en specifiek aspect van de door een lijkbezorger verrichte diensten vormt, dient te worden onderzocht of deze dienst als zodanig kan worden geïdentificeerd los van de overige door deze dienstverrichter geleverde prestaties.

36 Vaststaat dat het lijkenvervoer per wagen, als vervoersactiviteit, kan worden onderscheiden van de overige prestaties die een lijkbezorger kan verrichten, zoals de lijkenaflegging, het gebruik van een opbaarruimte, de organisatie van de uitvaart en de teraardebestelling of crematie.

37 Deze dienst kan ook worden onderscheiden van het lijkenvervoer door dragers, doordat deze laatste vorm van lijkenvervoer per definitie beperkt is tot een korte afstand, niet noodzakelijk door een onderneming gebeurt maar kan worden toevertrouwd aan de naaste familieleden van de overledene, en in eerste instantie deel uitmaakt van de uitvaartplechtigheid.

38 Volgens de aanwijzingen van de Franse Republiek, die op dit punt niet wordt weersproken door de Commissie, valt het lijkenvervoer per wagen in Frankrijk bovendien onder een specifieke regeling, daar deze vorm van lijkenvervoer uitsluitend door erkende dienstverrichters mag gebeuren in daartoe speciaal ingerichte wagens. Zoals de Franse Republiek heeft opgemerkt, komt het overigens voor dat het lijk wordt vervoerd door een erkende vervoerder, los van enige dienst die door een lijkbezorger wordt verricht.

39 Bijgevolg moet worden aangenomen dat het lijkenvervoer per wagen een concreet en specifiek element vormt van de door een lijkbezorger verrichte diensten.

Eerbiediging van het beginsel van fiscale neutraliteit

40 Aangaande de vraag of toepassing van een verlaagd tarief op het lijkenvervoer per wagen afbreuk doet aan het aan het gemeenschappelijke btw-stelsel inherente beginsel van fiscale neutraliteit, zij eraan herinnerd dat dit stelsel zich ertegen verzet dat soortgelijke goederen of diensten, die dus met elkaar concurreren, uit het oogpunt van de btw verschillend worden behandeld (zie met name reeds aangehaalde arresten Commissie/Frankrijk, punt 25, en Zweckverband zur Trinkwasserversorgung und Abwasserbeseitigung Torgau-Westelbien, punt 42).

41 Zoals is vastgesteld in punt 37 van het onderhavige arrest, kan het lijkenvervoer per wagen worden onderscheiden van het lijkenvervoer door dragers, zodat het niet gaat om soortgelijke diensten die met elkaar concurreren.

42 Bovendien voert de Franse Republiek aan, zonder op dit punt te zijn weersproken door de Commissie, dat wanneer het lijkenvervoer afzonderlijk gebeurt – los van enige andere dienst die met de lijkbezorging verband houdt – door een lijkbezorger of een andere erkende dienstverrichter, zoals een onderneming voor ziekenvervoer, deze handeling volgens de Franse

regeling wordt beschouwd als een vervoer van personen in de zin van bijlage III, punt 5, bij richtlijn 2006/112 en ingevolge artikel 279 van de Code général des impôts slechts onder datzelfde verlaagde tarief valt wanneer dit vervoer gebeurt in het kader van een overeenkomst waarbij ook een aantal andere diensten in verband met de lijkbezorging worden verricht. Hieruit volgt dat diensten die soortgelijk zijn aan het lijkenvervoer per wagen, die met elkaar kunnen concurreren, uit het oogpunt van de btw niet verschillend worden behandeld.

43 De Commissie voert aan dat het verschil in behandeling van het lijkenvervoer per wagen de mededinging kan verstoren doordat de lijkbezorgers de neiging kunnen hebben om het gedeelte van de prijs dat zij doen overeenstemmen met het lijkenvervoer per wagen, kunstmatig op te trekken om zo het gedeelte van de prijs van de overige prestaties dat aan het normale tarief is onderworpen, te verlagen.

44 De Commissie licht niet toe in welk opzicht een dergelijke praktijk, waarvan zij het bestaan niet aantoont, de mededinging tussen dienstverrichters kan verstoren. Gesteld dat deze praktijk, waarnaar de Commissie verwijst, kan worden aangetoond, dan moeten bovendien de bevoegde nationale autoriteiten, die tot taak hebben de juiste en correcte toepassing van het gekozen verlaagde tarief te verzekeren en elk vorm van fraude, ontwijking en misbruik te voorkomen (zie punt 30 van onderhavig arrest), onderzoeken of zij onder het begrip misbruik kan vallen, in voorkomend geval door zich te baseren op de criteria die dienaangaande zijn ontwikkeld in de rechtspraak van het Hof (zie met name arrest van 21 februari 2006, Halifax e.a., C?255/02, Jurispr. blz. I?1609, punten 74?76).

45 Bijgevolg heeft de Commissie niet aangetoond dat toepassing van een verlaagd tarief op het lijkenvervoer per wagen schending kan opleveren van het aan het gemeenschappelijke btw-stelsel inherente beginsel van fiscale neutraliteit.

46 Gelet op een en ander dient te worden vastgesteld dat de Franse regeling volgens welke het lijkenvervoer per wagen aan een verlaagd btw-tarief is onderworpen, voldoet aan de door de Unieregeling ter zake gestelde voorwaarden.

47 Het beroep dient derhalve te worden verworpen.

Kosten

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

Het Hof (Eerste kamer) verklaart voor recht:

1) **Het beroep wordt verworpen.**

2) **De Europese Commissie wordt verwezen in de kosten.**

ondertekeningen

* Procestaal: Frans.