

ARREST VAN HET HOF (Eerste kamer)

8 november 2012 (*)

„Fiscale bepalingen – Btw – Belastbare handelingen – Voor bedrijfsdoeleinden bestemmen van ,in het kader van bedrijf’ verkregen goederen – Gelijktelling met levering onder bezwarende titel – Terreinen in eigendom van belastingplichtige en bewerkt door derde”

In zaak C-299/11,

betreffende een verzoek om een prejudiciële beslissing krachtens artikel 267 VWEU, ingediend door de Hoge Raad der Nederlanden bij arrest van 13 mei 2011, ingekomen bij het Hof op 15 juni 2011, in de procedure

Staatssecretaris van Financiën

tegen

Gemeente Vlaardingen,

wijst

HET HOF (Eerste kamer),

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

advocaat-generaal: J. Mazák,

griffier: M. Ferreira, hoofdadministrateur,

gezien de stukken en na de terechtzitting op 24 mei 2012,

gelet op de opmerkingen van:

- de Gemeente Vlaardingen, vertegenwoordigd door G. J. A. van Kalmthout, advocaat,
- de Nederlandse regering, vertegenwoordigd door C. Wissels, J. Langer en M. K. Bulterman als gemachtigden,
- de Europese Commissie, vertegenwoordigd door L. Lozano Palacios en P. Van Nuffel als gemachtigden,

gehoord de conclusie van de advocaat-generaal ter terechtzitting van 11 september 2012,

het navolgende

Arrest

1 Het verzoek om een prejudiciële beslissing betreft de uitlegging van artikel 5, lid 7, sub a, 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), zoals gewijzigd bij richtlijn 95/7/EG van de Raad van 10 april 1995 (PB L 102, blz. 18; hierna: „Zesde richtlijn”).

2 Dit verzoek is ingediend in het kader van een geding tussen de Staatssecretaris van Financiën en de Gemeente Vlaardingen (hierna: „Vlaardingen”) over de belasting over de toegevoegde waarde (hierna: „btw”) die werd geheven over de integratie door Vlaardingen, in een bedrijfsactiviteit die zij verricht, van onroerende goederen in haar eigendom die door een derde zijn verbeterd.

Toepasselijke bepalingen

Unierecht

3 De Zesde richtlijn is per 1 januari 2007 ingetrokken en vervangen door 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). Gelet op de datum van de onderhavige feiten blijft op het hoofdgeding evenwel de Zesde richtlijn van toepassing.

4 Artikel 2 van de Zesde richtlijn luidde:

„Aan de [btw] 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.”

5 Artikel 4 van deze richtlijn bepaalde:

„1. Als belastingplichtige wordt beschouwd ieder die, ongeacht op welke plaats, zelfstandig een van de in lid 2 omschreven economische activiteiten verricht, [...].

2. De in lid 1 bedoelde economische activiteiten omvatten 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.

3. De lidstaten kunnen eveneens als belastingplichtige aanmerken ieder die incidenteel een handeling verricht die behoort tot de in lid 2 bedoelde activiteiten, met name een van de volgende handelingen:

a) de levering van een gebouw of een gedeelte van een gebouw en het erbij behorend terrein vóór eerste ingebruikneming; de lidstaten kunnen de voorwaarden voor de toepassing van dit criterium op de verbouwing van gebouwen, alsmede het begrip ‚erbij behorend terrein’ bepalen.

De lidstaten kunnen andere criteria dan dat van eerste ingebruikneming toepassen [...].

Als gebouw wordt beschouwd ieder bouwwerk dat vast met de grond is verbonden;

b) de levering van een bouwterrein.

Als bouwterreinen worden beschouwd de door de lidstaten als zodanig omschreven al dan niet bouwrijp gemaakte terreinen.

[...]"

6 Hoofdstuk V van de Zesde richtlijn had als titel „Belastbare handelingen” en bestond uit de artikelen 5 tot en met 7 van deze richtlijn, met respectievelijk de opschriften „Levering van goederen”, „Diensten” en „Invoer”.

7 Artikel 5 van de Zesde richtlijn luidde als volgt:

„1. Als levering van een goed wordt beschouwd de overdracht of overgang van de macht om als een eigenaar over een lichamelijke zaak te beschikken.

[...]

5. Als een levering in de zin van lid 1 kunnen de lidstaten beschouwen de oplevering van bepaalde werken in onroerende staat.

[...]

7. De lidstaten kunnen met een levering onder bezwarende titel gelijkstellen:

a) het door een belastingplichtige voor bedrijfsdoeleinden bestemmen van een goed dat in het kader van zijn bedrijf is vervaardigd, gebouwd, gewonnen, bewerkt, aangekocht of ingevoerd, indien het van een andere belastingplichtige betrekken van een dergelijk goed hem geen recht zou geven op volledige aftrek van de [btw];

b) het door een belastingplichtige voor een niet-belaste sector van zijn bedrijfsuitoefening bestemmen van een goed, voor zover bij de aanschaffing van dat goed of bij de bestemming ervan overeenkomstig het bepaalde sub a recht op volledige of gedeeltelijke aftrek van de [btw] is ontstaan;

c) met uitzondering van de in lid 8 genoemde gevallen, het onder zich hebben van goederen door een belastingplichtige of zijn rechthebbenden wanneer hij de uitoefening van zijn belastbare economische activiteit beëindigt, ingeval bij de aanschaffing van die goederen of bij de bestemming ervan overeenkomstig het bepaalde sub a recht op volledige of gedeeltelijke aftrek van de [btw] is ontstaan.

[...]"

8 Artikel 11 van deze richtlijn bepaalde:

„A. *In het binnenland*

1. De maatstaf van heffing is:

[...]

b) voor de in artikel 5, leden 6 en 7, bedoelde handelingen: de aankoop prijs van de goederen of van soortgelijke goederen of, indien er geen aankoop prijs is, de kostprijs, berekend op het tijdstip waarop deze handelingen worden uitgevoerd;

[...]"

9 In artikel 13, B, van deze richtlijn was bepaald:

„[...] [D]e lidstaten [verlenen] vrijstelling voor [...]

[...]

g) levering van een gebouw, een gedeelte van een gebouw en het erbij behorend terrein, andere dan bedoeld in artikel 4, lid 3, sub a;

h) levering van andere onbebouwde onroerende goederen dan bouwterreinen als bedoeld in artikel 4, lid 3, sub b.”

10 De artikelen 18 en 74 van richtlijn 2006/112 komen in wezen overeen met de artikelen 5, lid 7, en 11, A, lid 1, sub b, van de Zesde richtlijn.

Nederlands recht

11 Artikel 3 van de Wet op de Omzetbelasting 1968 (hierna: „Wet OB”), in de in het hoofdgeding toepasselijke versie, luidt als volgt:

„1. Leveringen van goederen zijn:

[...]

c) de oplevering van onroerende zaken door degene die de zaken heeft vervaardigd, met uitzondering van andere onbebouwde terreinen dan bouwterreinen [...]

[...]

h) het beschikken voor bedrijfsdoeleinden over in het eigen bedrijf vervaardigde goederen in gevallen waarin, indien de goederen van een ondernemer zouden zijn betrokken, de op die goederen drukkende belasting niet of niet geheel voor aftrek in aanmerking zou komen; met in het eigen bedrijf vervaardigde goederen worden gelijkgesteld goederen welke in opdracht zijn vervaardigd onder terbeschikkingstelling van stoffen, waaronder grond is begrepen; van de toepassing van dit onderdeel worden uitgezonderd andere onbebouwde terreinen dan bouwterreinen [...]

[...]”

12 Artikel 8, lid 3, van de Wet OB bepaalt:

„Ten aanzien van leveringen als zijn bedoeld in artikel 3, eerste lid, onderdelen g en h, [...] wordt de vergoeding gesteld op het bedrag, de omzetbelasting niet daaronder begrepen, dat voor de goederen zou moeten worden betaald, indien deze op het tijdstip van de levering zouden worden aangeschaft of voortgebracht in de toestand waarin zij zich op dat tijdstip bevinden.”

Hoofdgeding en prejudiciële vraag

13 Vlaardingen is eigenaar van een sportcomplex, waarvan deel uitmaken een aantal buitenvelden. Zij verhuurt deze velden aan sportverenigingen onder toepassing van de voor dergelijke verenigingen geldende vrijstelling van btw.

14 In 2003 heeft zij ondernemers opdracht verleend om die sportvelden, die grasvelden waren, te bedekken met een kunststoflaag. Ook na de oplevering van deze werken in 2004 werden deze velden door haar met vrijstelling van btw verhuurd, en wel aan de sportverenigingen die deze eerder huurden.

15 Na betaling van de rekeningen voor die werkzaamheden, waarvan het totaal 1 547 440 EUR bedroeg, waarin een bedrag van 293 993 EUR aan btw was begrepen, kon Vlaardingen niet in aanmerking komen voor aftrek van dat btw-bedrag omdat haar activiteit in verband met de betrokken velden, te weten de verhuur ervan aan sportverenigingen, van btw is vrijgesteld.

16 Na onderzoek van de fiscale situatie van Vlaardingen heeft de bevoegde autoriteit deze gemeente voor 2004 een naheffing in de btw opgelegd ten bedrage van 116 099 EUR. Het bestemmen, door Vlaardingen, van de betrokken velden voor haar verhuuractiviteit moest volgens die autoriteit worden aangemerkt als „het beschikken voor bedrijfsdoeleinden over [...] goederen welke in opdracht zijn vervaardigd onder terbeschikkingstelling van stoffen, waaronder grond is begrepen” in de zin van artikel 3, lid 1, sub h, van de Wet OB.

17 Voor de berekening van de btw heeft die autoriteit zich gebaseerd op zowel de kosten van de bewerking van de betrokken velden als op de waarde van de grond waarop zij liggen:

Kosten bewerking van de velden:	1 547 440 EUR
Waarde grond:	+ 610 940 EUR
Maatstaf van heffing:	2 158 380 EUR
19 % btw over 2 158 380 EUR:	410 092 EUR
Aftrek ter zake van bewerking verschuldigde btw:	– 293 993 EUR
Verschuldigde btw:	116 099 EUR.

18 Vlaardingen is tegen deze naheffing opgekomen bij de Rechtbank te 's-Gravenhage. De bestemming van haar velden, waarop thans een kunststof laag ligt, voor haar verhuuractiviteiten mag volgens haar niet worden onderworpen aan btw.

19 De Rechtbank te 's-Gravenhage heeft het beroep van Vlaardingen verworpen. In hoger beroep heeft het Gerechtshof 's-Gravenhage bij uitspraak van 26 januari 2009 de uitspraak in eerste aanleg vernietigd en de betwiste naheffing nietig verklaard. Het was met name van oordeel dat artikel 3, lid 1, sub h, van de Wet OB onverenigbaar is met artikel 5, lid 7, sub a, van de Zesde richtlijn, voor zover krachtens deze bepaling van de Wet OB ook het louter beschikken over goederen die zijn vervaardigd door derden als een levering van goederen wordt aangemerkt. Tegen deze uitspraak van het Gerechtshof 's-Gravenhage is door de Staatssecretaris van Financiën beroep in cassatie ingesteld.

20 De Hoge Raad der Nederlanden heeft de behandeling van de zaak geschorst en het Hof verzocht om een prejudiciële beslissing over de volgende vraag:

„Moet artikel 5, lid 7, aanhef en letter a, van de Zesde richtlijn gelezen in samenhang met artikel 5, lid 5, en artikel 11, A, aanhef, lid 1, letter b, van de Zesde richtlijn, zo worden uitgelegd dat een lidstaat bij de ingebruikneming door een belastingplichtige voor vrijgestelde doeleinden van een onroerend goed btw kan heffen in een geval, waarin:

- dat onroerend goed bestaat uit een op eigen grond en in zijn opdracht tegen vergoeding door een derde opgeleverd (bouw)werk, en
- die grond voorheen door de belastingplichtige voor (dezelfde) van btw vrijgestelde bedrijfsdoeleinden werd gebruikt, en door de belastingplichtige voor die eigen grond niet eerder aftrek van btw is genoten,

met als gevolg dat (de waarde van de) eigen grond in de heffing van btw wordt betrokken?”

Beantwoording van de prejudiciële vraag

- 21 Blijkens het verwijzingsarrest zijn de in het hoofdgeding aan de orde zijnde velden eigendom van Vlaardingen en verhuurt zij deze aan sportverenigingen. Deze verhuur vormt een van btw vrijgestelde economische activiteit.
- 22 Tevens staat vast dat de werkzaamheden ter bewerking van deze velden ertoe hebben geleid dat aan Vlaardingen een btw-heffing over die werkzaamheden is opgelegd. Zonder dat hoeft te worden uitgemaakt of deze heffing voortvloeit uit de regel van artikel 5, lid 5, van de Zesde richtlijn dan wel uit een van de andere regels daarvan, blijkt hoe dan ook uit het aan het Hof overgelegde dossier dat het – aanvankelijk – niet de in artikel 5, lid 7, sub a, van die richtlijn voorziene mogelijkheid van gelijkstelling met een levering onder bezwarende titel is die heeft geleid tot die btw-heffing, waarvan Vlaardingen overigens niet de rechtmatigheid betwist.
- 23 Deze in artikel 5, lid 7, sub a, van de Zesde richtlijn voorziene mogelijkheid van gelijkstelling heeft daarentegen geleid tot een – door Vlaardingen wel betwiste – naheffingsaanslag, op grond waarvan deze gemeente naast de btw over de werkzaamheden ter bewerking van haar sportvelden ook een btw-bedrag moest betalen over de waarde van de grond waarop deze velden liggen.
- 24 Bijgevolg dient de gestelde vraag in die zin te worden begrepen dat daarmee wordt gevraagd of artikel 5, lid 7, sub a, van de Zesde richtlijn, gelezen in samenhang met artikel 11, A, lid 1, sub b, van deze richtlijn, in die zin moet worden uitgelegd dat het door een belastingplichtige voor een van btw vrijgestelde economische activiteit bestemmen van velden in zijn eigendom die hij door een derde heeft laten bewerken, kan worden onderworpen aan een btw-heffing met als maatstaf van heffing de som van de waarde van de grond waarop deze velden liggen, en de kosten van de bewerking ervan.
- 25 Genoemd artikel 5, lid 7, sub a, betrof situaties waarin het aftrekmechanisme, dat in de Zesde richtlijn in de regel is voorzien, geen toepassing kon vinden. Voor zover goederen worden gebruikt voor een in een later stadium belaste economische activiteit, is aftrek van de in een eerder stadium op deze goederen drukkende belasting geboden teneinde dubbele belastingheffing te voorkomen. Wanneer daarentegen door een belastingplichtige verkregen goederen voor vrijgestelde handelingen worden gebruikt, kan er geen sprake zijn van aftrek van de belasting die in een eerder stadium op deze goederen heeft gedrukt (zie met name arresten van 30 maart 2006, Uudenkaupungin kaupunki, C-184/04, Jurispr. blz. I-3039, punt 24; 12 februari 2009, Vereniging Noordelijke Land- en Tuinbouw Organisatie, C-515/07, Jurispr. blz. I-839, punt 28, en 16 februari 2012, Eon Aset Menidjmont, C-118/11, punt 44). Zoals de Nederlandse regering en de Europese Commissie hebben opgemerkt, betrof artikel 5, lid 7, sub a, van de Zesde richtlijn met name dit geval waarin aftrek, in een later stadium, van een in een eerder stadium betaald btw-bedrag was uitgesloten, omdat de in een later stadium verrichte economische activiteit is vrijgesteld van btw.
- 26 Zoals de advocaat-generaal in punt 45 van zijn conclusie heeft opgemerkt, stond deze

bepaling de lidstaten in het bijzonder toe hun belastingstelsel zodanig in te richten dat ondernemingen die vanwege het feit dat zij een van btw vrijgestelde activiteit verrichten niet de btw in aftrek kunnen brengen die zij hebben betaald bij de aanschaf van hun bedrijfsgoederen, geen nadeel ondervinden ten opzichte van de concurrenten die dezelfde activiteit verrichten met behulp van goederen die zij zonder btw-betaling hebben verkregen door deze goederen zelf te vervaardigen of, meer in het algemeen, door deze „in het kader van [hun] bedrijf” te verkrijgen. Opdat op deze concurrenten dezelfde belastingdruk rust als die welke drukt op ondernemingen die hun goederen van een derde hebben betrokken, gaf artikel 5, lid 7, sub a, van de Zesde richtlijn de lidstaten de mogelijkheid om het voor de verrichting van vrijgestelde activiteiten van het bedrijf bestemmen van in het kader van het bedrijf verkregen goederen gelijk te stellen met een levering van goederen onder bezwarende titel in de zin van de artikelen 2, lid 1, en 5, lid 1, van deze richtlijn, en dus om deze bestemming aan btw te onderwerpen.

27 Opdat deze mogelijkheid, die is overgenomen in artikel 18 van richtlijn 2006/112, kan worden gebruikt op een wijze waardoor daadwerkelijk alle ongelijkheid op btw-gebied wordt weggenomen tussen belastingplichtigen die hun goederen hebben betrokken van een andere belastingplichtige en zij die deze in het kader van hun bedrijf hebben verkregen, dienen, zoals de Nederlandse regering en de Commissie hebben betoogd, de woorden „goed dat in het kader van zijn bedrijf is vervaardigd, gebouwd, gewonnen, bewerkt [...]” aldus te worden begrepen dat zij niet alleen betrekking hebben op goederen die volledig zijn vervaardigd, gebouwd, gewonnen of bewerkt door de betrokken onderneming zelf, maar ook op goederen die door een derde zijn vervaardigd, gebouwd, gewonnen of bewerkt met behulp van door die onderneming ter beschikking gestelde stoffen.

28 Een belastingplichtige die goederen in zijn eigendom die hij door een derde laat voltooien of verbeteren, voor een van btw vrijgestelde activiteit bestemt, zou zich zonder de in artikel 5, lid 7, sub a, van de Zesde richtlijn bedoelde gelijkstelling immers in een situatie kunnen bevinden waarin alleen over de door deze derde verrichte werkzaamheden btw zou worden geheven. Opdat een dergelijke belastingplichtige, overeenkomstig het doel van genoemd artikel 5, lid 7, sub a, aan dezelfde belastingdruk wordt onderworpen als zijn concurrenten die dezelfde vrijgestelde activiteit verrichten middels goederen die zij volledig van een derde hebben betrokken, moet de in deze bepaling bedoelde gelijkstelling alle door de derde voltooide of verbeterde goederen kunnen omvatten en aldus kunnen leiden tot een btw-heffing met de totale waarde van die goederen als maatstaf van heffing.

29 Bijgevolg staat het de autoriteiten van een lidstaat die gebruikmaakt van de in artikel 5, lid 7, sub a, geboden mogelijkheid van gelijkstelling met een levering onder bezwarende titel, vrij om aan te nemen dat de belastingdruk die uit hoofde van de btw rust op een belastingplichtige die aan sportverenigingen sportvelden verhuurt die hij met een kunststoflaag heeft laten bedekken, op hetzelfde niveau dient te worden gebracht als die welke zou rusten op een concurrent die aan sportverenigingen sportvelden met een kunststoflaag verhuurt die hij volledig van een derde heeft betrokken.

30 Deze autoriteiten moeten in dat geval overeenkomstig de regel van artikel 11, A, lid 1, sub b, van de Zesde richtlijn, welke is overgenomen in artikel 74 van richtlijn 2006/112, de door die belastingplichtige verschuldigde btw berekenen op basis van een waarde die wordt bepaald op het tijdstip van het bestemmen van de bewerkte sportvelden voor de vrijgestelde activiteit en die overeenkomt met de prijs, op de markt, van sportvelden met een soortgelijke ligging, omvang en bedekking als de in casu aan de orde zijnde sportvelden. Gelet op deze criteria kan de som van de waarde van de grond waarop de betrokken velden liggen, en de kosten van de bewerking die deze velden hebben ondergaan, een passende maatstaf van heffing vormen.

31 Een dergelijk mechanisme mag echter niet leiden tot schending van de beginselen op btw-gebied, die in alle gevallen, en dus tevens wanneer gebruik wordt gemaakt van de genoemde mogelijkheid van gelijkstelling, door de betrokken lidstaat moeten worden geëerbiedigd.

32 In dit verband dient in herinnering te worden gebracht dat het tot de wezenlijke kenmerken van de btw behoort dat deze wordt geheven over de toegevoegde waarde van de betrokken goederen of diensten, doordat de over een transactie verschuldigde belasting wordt berekend onder aftrek van die welke bij de vorige transactie is betaald (zie met name arresten van 16 december 1992, Beaulande, C-208/91, Jurispr. blz. I-6709, punt 14; 17 september 1997, UCAL, C-347/95, Jurispr. blz. I-4911, punt 34, en 29 april 2004, GIL Insurance e.a., C-308/01, Jurispr. blz. I-4777, punt 33). Bijgevolg kan van de mogelijkheid van gelijkstelling met een levering onder bezwarende titel, zoals uitgelegd in de voorgaande punten van het onderhavige arrest, geen gebruik worden gemaakt om btw te heffen over de waarde van goederen die de betrokken belastingplichtige ter beschikking heeft gesteld van de derde die deze heeft voltooid of verbeterd, voor zover deze belastingplichtige in het kader van de voorafgaande belastingheffing reeds btw over die waarde had betaald. Zoals de Commissie heeft beklemtoond, zou een dergelijke herhaalde belastingheffing onverenigbaar zijn zowel met het hierboven in herinnering geroepen wezenlijke kenmerk van de btw als met de doelstelling van die mogelijkheid van gelijkstelling, die er weliswaar in bestaat dat de lidstaten in staat worden gesteld btw te heffen over het bestemmen van goederen voor van btw vrijgestelde activiteiten, maar er geenszins op neerkomt dat het die lidstaten wordt toegestaan om verschillende keren btw te heffen over hetzelfde deel van de waarde van deze goederen.

33 In casu staat het aan de nationale rechter om na te gaan of Vlaardingen vóór de naheffing waarop het hoofdgeding betrekking heeft, btw had betaald over de waarde van de grond waarop de betrokken sportvelden liggen. Mocht blijken dat dit het geval is, dan dient de slotsom te luiden dat een naheffing als die welke aan Vlaardingen is opgelegd, waarvoor als maatstaf van heffing de totale waarde van die grond is genomen, de in artikel 5, lid 7, sub a, van de Zesde richtlijn voorziene mogelijkheid te buiten gaat en in strijd is met de algemene opzet van deze richtlijn.

34 Mocht blijken dat Vlaardingen vóór de naheffing waarop het hoofdgeding betrekking heeft, geen btw had betaald over de waarde van de grond waarop de sportvelden liggen, dan moet – voordat de btw-heffing in die naheffing verenigbaar kan worden geacht met artikel 5, lid 7, sub a, van de Zesde richtlijn – voorts worden nagegaan of dergelijke velden niet onder de in artikel 13, B, sub h, van deze richtlijn bedoelde vrijstelling vallen.

35 Volgens genoemd artikel 13, B, sub h, wordt immers de levering van andere onbebouwde onroerende goederen dan bouwterreinen als bedoeld in artikel 4, lid 3, sub b, van de Zesde richtlijn vrijgesteld.

36 Dus alleen indien de in het hoofdgeding aan de orde zijnde sportvelden kunnen worden aangemerkt als bebouwd terrein, of als bouwterrein in de zin van genoemd artikel 4, lid 3, sub b, kan btw worden geheven over de bestemming daarvan voor bedrijfsdoeleinden. In dit verband kan worden volstaan met vast te stellen dat wanneer de bestemming voor bedrijfsdoeleinden van terreinen die onbebouwd zijn en geen bouwterrein zijn, krachtens de in artikel 5, lid 7, sub a, van de Zesde richtlijn bedoelde mogelijkheid wordt gelijkgesteld met een levering onder bezwarende titel van die terreinen, deze gelijkstelling tot gevolg heeft dat artikel 13, B, sub h, van de Zesde richtlijn toepassing vindt en in de weg staat aan elke btw-heffing.

37 In het onderhavige geval staat het aan de verwijzende rechter om na te gaan of het voor bedrijfsdoeleinden bestemmen van sportvelden met een kunststoflaag rechtsgeldig kan worden gelijkgesteld met een levering van bebouwde terreinen of bouwterreinen.

38 Gelet op een en ander dient op de prejudiciële vraag te worden geantwoord dat artikel 5, lid 7, sub a, van de Zesde richtlijn, gelezen in samenhang met artikel 11, A, lid 1, sub b, van deze richtlijn, in die zin moet worden uitgelegd dat het door een belastingplichtige voor een van btw vrijgestelde economische activiteit bestemmen van velden in zijn eigendom die hij door een derde heeft laten bewerken, onderworpen kan worden aan een btw-heffing met als maatstaf van heffing de som van de waarde van de grond waarop deze velden liggen en de kosten van de bewerking ervan, voor zover die belastingplichtige over die waarde en kosten nog geen btw heeft betaald en mits de betrokken terreinen niet onder de in artikel 13, B, sub h, van deze richtlijn bedoelde vrijstelling vallen.

Kosten

39 Ten aanzien van de partijen in het hoofdgeding is de procedure als een aldaar gerezen incident te beschouwen, zodat de nationale rechterlijke instantie over de kosten heeft te beslissen. 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 5, lid 7, sub a, 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, zoals gewijzigd bij richtlijn 95/7/EG van de Raad van 10 april 1995, gelezen in samenhang met artikel 11, A, lid 1, sub b, daarvan, moet in die zin worden uitgelegd dat het door een belastingplichtige voor een van belasting over de toegevoegde waarde vrijgestelde economische activiteit bestemmen van velden in zijn eigendom die hij door een derde heeft laten bewerken, onderworpen kan worden aan een heffing van belasting over de toegevoegde waarde met als maatstaf van heffing de som van de waarde van de grond waarop deze velden liggen en de kosten van de bewerking ervan, voor zover die belastingplichtige over die waarde en kosten nog geen belasting over de toegevoegde waarde heeft betaald en mits de betrokken terreinen niet onder de in artikel 13, B, sub h, van deze richtlijn bedoelde vrijstelling vallen.

ondertekeningen

* Procestaal: Nederlands.