

## 61995C0258

Conclusie van advocaat-generaal Léger van 16 januari 1997. - Julius Fillibeck Söhne GmbH & Co. KG tegen Finanzamt Neustadt. - Verzoek om een prejudiciële beslissing: Bundesfinanzhof - Duitsland. - Zesde BTW-richtlijn - Dienst verricht onder bezwarende titel - Begrip - Door werkgever verricht vervoer van werknemers. - Zaak C-258/95.

*Jurisprudentie 1997 bladzijde I-05577*

### Conclusie van de advocaat generaal

*1 Het Bundesfinanzhof legt het Hof drie vragen voor over de uitlegging van enkele bepalingen van de Zesde BTW-richtlijn(1) (hierna: "richtlijn"). In wezen gaat het hier om de behandeling, met betrekking tot de onderwerping aan de belasting over de toegevoegde waarde (hierna: "BTW"), van het door een werkgever verricht kosteloos groepsvervoer van zijn werknemers van hun woning tot op hun plaats van tewerkstelling.*

*Feiten en procesverloop*

*2 De feiten in het hoofdgeding, zoals uiteengezet in de verwijzingsbeschikking, zijn de volgende.*

*3 Julius Fillibeck Söhne GmbH & Co. KG (verzoekster en verzoekster in "Revision"; hierna: "verzoekster") is een bouwonderneming. In de jaren 1980 tot 1985 - de periode waarover het hier gaat - vervoerde zij sommigen van haar werknemers kosteloos van hun woning naar hun verschillende plaatsen van tewerkstelling. Dit vervoer geschiedde hoofdzakelijk met voertuigen van de werkgever, die echter in bepaalde gevallen een van zijn werknemers opdroeg dit met diens eigen voertuig te doen. In geen van beide gevallen werden bijzondere kosten in rekening gebracht of afgetrokken van het salaris van de werknemers die van deze mogelijkheid gebruik maakten.*

*4 Deze vervoerprestaties golden volgens de bepalingen van het "Bundesrahmentarifvertrag für das Baugewerbe" (nationale CAO voor de bouwsector) bij een afstand tussen woning en bouwplaats van ten minste zes kilometer.*

*5 Het Finanzamt (verweerder en verweerder in "Revision"; hierna: "verweerder") was van mening, dat het hier ging om handelingen die krachtens de Duitse wettelijke regeling inzake de omzetbelasting belastbaar zijn.(2)*

6 Verzoekster betwist in "Revision" de stelling, dat dit soort vervoerprestaties belastbaar zijn. Zij betoogt daartoe, dat de rechtspraak van het Bundesfinanzhof van 11 maart 1988(3) niet van toepassing is op de omstandigheden in het hoofdgeding en dat het betrokken vervoer dan ook niet kan worden beschouwd als een belastbare handeling in de zin van genoemde bepalingen van het UStG 1980.(4)

Verweerder en het Finanzgericht, waar verzoekster met haar beroep niet was geslaagd, zouden beiden hebben miskend, dat het vervoer in geding geen prestatie was die de werknemers voor hun privébehoeften werd geboden, doch een prestatie die de werkgever wezenlijk in het belang van zijn onderneming verstrekke en waartoe hij als bouwonderneming was gehouden krachtens de CAO voor de bouwsector.

7 Volgens de verwijzende rechterlijke instantie zijn "van beslissend belang in deze zaak vragen (...) betreffende de belastingheffing over zogeheten verstrekkingen in natura door de werkgever ten behoeve van zijn werknemers, wanneer de werknemers geen concreet afgesproken en berekende tegenprestatie verschuldigd zijn".(5) Bijgevolg legt zij u de volgende prejudiciële vragen voor:

"1) Valt het vervoer door een werkgever ook dan onder het begrip dienst 'zonder bezwarende titel' als bedoeld in artikel 2, sub 1, van richtlijn 77/388/EEG - waarbij de tegenwaarde een te ramen gedeelte van de arbeidsprestatie van de werknemer is - wanneer de werkgever op grond van een collectieve arbeidsovereenkomst werknemers (zonder dat daarvoor een vergoeding is afgesproken en berekend) thuis ophaalt en naar de plaats van tewerkstelling vervoert voor zover deze op meer dan een bepaalde minimumafstand is gelegen, en de betrokken werknemers, net als de andere werknemers, hun arbeid - zonder dat er een concrete band met het betrokken vervoer bestaat - ook dan zouden moeten verrichten wanneer zij daarvoor alleen het overeengekomen loon in contanten kregen?

2) Valt onder artikel 6, lid 2, van richtlijn 77/388/EEG het gebruik van een goed van de onderneming of een gratis dienstverrichting, wanneer - zoals bij het gratis vervoer van werknemers van hun woning naar de plaats van tewerkstelling en terug met een voertuig van de onderneming - de werkgever hiermee geen andere dan bedrijfsdoeleinden nastreeft, doch wel de privédoeleinden van de werknemers daarmee worden gediend zonder dat de werknemer (omdat het gaat om gratis vervoer) hierover omzetbelasting moet betalen?

3) Indien vraag 2 bevestigend moet worden beantwoord:

Is artikel 6, lid 2, van richtlijn 77/388/EEG dan ook van toepassing wanneer de werkgever de werknemers niet in eigen voertuigen vervoert, doch derden (in casu een van de eigen werknemers) met het vervoer belast?"

De eerste vraag

8 Het Bundesfinanzhof vraagt zich in de eerste plaats af, of en in hoeverre vervoer van werknemers, als in casu door de werkgever is verzorgd, een dienst "onder bezwarende titel" (waarbij de tegenwaarde een eventueel te ramen gedeelte van de arbeidsprestatie is) als bedoeld in artikel 2, sub 1, van de richtlijn oplevert.

9 Daarin wordt bepaald:

"Aan de belasting over de toegevoegde waarde zijn onderworpen:

1. (...) de diensten, welke in het binnenland door een als zodanig handelende belastingplichtige onder bezwarende titel worden verricht."(6)

10 Het vervoer in casu levert onbetwist een door een belastingplichtige verrichte dienst in de zin van de richtlijn op; de vragen van de verwijzende rechterlijke instantie hebben alleen betrekking op het bezwarende karakter ervan.

11 Over de vraag, wanneer een dienst onder bezwarende titel wordt verricht, bestaat een uitvoerige en thans vaste jurisprudentie.

12 Volgens het Hof is een dienst onder bezwarende titel verricht en dus belastbaar, indien er een rechtstreeks verband bestaat tussen de verrichte dienst en de ontvangen tegenwaarde.

13 Dit beginsel is voor het eerst geformuleerd in het arrest van 5 februari 1981, Coöperatieve Aardappelenbewaarplaats(7), dat betrekking had op de zogenaamde "Tweede BTW-richtlijn".(8)

14 In uw arrest van 8 maart 1988, Apple and Pear Development Council(9), heeft u deze rechtspraak, ditmaal in het kader van de Zesde BTW-richtlijn, bevestigd met de overweging, dat het betrokken orgaan in de uitoefening van zijn taak de gemeenschappelijke belangen van de appel- en perentelers te behartigen door met behulp van een verplichte jaarlijkse heffing collectieve reclameacties te voeren, bij gebreke van een rechtstreeks verband tussen de verrichte dienst en de ontvangen tegenwaarde, geen dienst onder bezwarende titel verrichtte.

U oordeelde namelijk, dat indien de individuele telers voordelen genoten, zulks een indirect uitvloeisel was van de voordelen die op algemene wijze aan de gehele sector ten goede kwamen, en voorts, dat er geen verband bestond tussen de omvang van het voordeel dat de individuele telers bij de dienstverlening van de Apple and Pear Council hadden, en het bedrag van de verplichte bijdragen die zij moesten betalen.

15 Ik wil hier ook nog wijzen op het arrest van 3 maart 1994, Tolsma(10), waarin u oordeelde, dat van een dienst "onder bezwarende titel" in de zin van artikel 2, sub 1, van de richtlijn slechts sprake is

"wanneer tussen de verrichter en de ontvanger van de dienst een rechtsbetrekking bestaat waarbij over en weer prestaties worden uitgewisseld, en de door de dienstverrichter ontvangen vergoeding de werkelijke tegenwaarde vormt voor de aan de ontvanger verleende dienst".(11)

U heeft daarbij in herinnering gebracht, dat

"met betrekking tot de term '\$diensten welke onder bezwarende titel worden verricht' in artikel 2, sub a, van de Tweede richtlijn, waarvan de bewoordingen overeenkomen met die van artikel 2, sub 1, van de Zesde richtlijn, het Hof reeds heeft geoordeeld, dat belastbare handelingen in het kader van het BTW-stelsel het bestaan onderstellen van een transactie tussen partijen waarbij een prijs of tegenwaarde is bedongen. Het Hof leidde hieruit af, dat wanneer iemands werkzaamheden uitsluitend bestaan in het verschaffen van prestaties zonder directe tegenprestatie, een belastinggrondslag ontbreekt en deze prestaties dus niet aan de BTW zijn onderworpen (zie arrest van 1 april 1982, zaak 89/81, Hong-Kong Trade, Jurispr. 1982, blz. 1277, r.o. 9 en 10)".(12)

En voorts:

"In zijn arresten van 5 februari 1981 (zaak 154/80, Coöperatieve Aardappelenbewaarplaats, Jurispr. 1981, blz. 445, r.o. 12) en 23 november 1988 (zaak 230/87, Naturally Yours Cosmetics, Jurispr. 1988, blz. 6365, r.o. 11) preciseerde het Hof, dat de belastinggrondslag voor een dienstverrichting bestaat in al hetgeen als tegenprestatie voor die dienst wordt ontvangen, en dat een dienstverrichting dus enkel belastbaar is wanneer er een rechtstreeks verband bestaat tussen

de verrichte dienst en de ontvangen tegenprestatie (zie ook arrest van 8 maart 1988, zaak 102/86, *Apple and Pear Development Council*, Jurispr. 1988, blz. 1443, r.o. 11 en 12)."(13)

16 Uit deze rechtspraak zijn drie criteria voor het begrip "diensten verricht onder bezwarende titel"(14) af te leiden:

- er moet een rechtstreeks verband bestaan tussen de dienstverrichting en de ontvangen tegenwaarde(15);

- de tegenwaarde moet in geld kunnen worden uitgedrukt(16);

- deze tegenwaarde moet de subjectieve waarde zijn, die de partijen eraan toekennen.(17)

17 Deze drie aldus door uw rechtspraak gestelde voorwaarden voor het bezwarend karakter van een dienstverrichting, waardoor die belastbaar wordt uit hoofde van de belasting over de toegevoegde waarde, zijn in casu niet vervuld.

18 Een "te ramen gedeelte van de arbeidsprestatie van de werknemer", in de woorden van de verwijzende rechterlijke instantie, kan niet worden beschouwd als een werkelijke tegenwaarde van het vervoer van de werknemer.

19 In casu kan niet worden gesproken van enig rechtstreeks verband tussen de dienstverrichting en de ontvangen tegenwaarde.

20 De dienst, die in casu bestaat uit een vervoerprestatie, wordt in feite onafhankelijk van enige ontvangen tegenwaarde verricht. De werknemer die gebruik maakt van het door de werkgever kosteloos aangeboden groepsvervoer, betaalt hiervoor niets en ondergaat evenmin enige salariskorting bij wijze van tegenprestatie voor deze dienst. Ook in het salaris is geen tegenprestatie voor deze dienst te zien: het wordt enkel en alleen uitbetaald op grond van de geleverde arbeidsprestatie.

Evenals in de zaak *Apple and Pear Development Council*, waarin alle appel- en perentelers dezelfde bijdragen aan het betrokken orgaan betaalden, zonder dat er een verband bestond tussen die bijdragen en de daaruit voortvloeiende voordelen, hebben de werknemers in casu hetzelfde werk te doen en ontvangen zij hetzelfde salaris, of zij nu van het kosteloos vervoer gebruik maken of niet: van enige tegenprestatie die rechtstreeks verband houdt met het door de werkgever geboden vervoer, is geen sprake.

De werkgever moet ieder van zijn werknemers volgens de geldende CAO kosteloos vervoer bieden, maar het staat hun vrij daarvan gebruik te maken of niet.

21 Het is derhalve niet mogelijk een afzonderlijk gedeelte van de arbeidsprestatie van de werknemer als de (geraamde) tegenwaarde van de vervoerdienst te beschouwen.

22 Daarbij zij nog opgemerkt, dat geen der partijen in de loop van de procedure heeft voorgesteld een geraamd gedeelte van de arbeidsprestatie als tegenwaarde van de vervoerdienst te beschouwen.

23 Aangezien derhalve geen enkele tegenwaarde kan worden bepaald, die rechtstreeks verband houdt met de geleverde dienst, is het in casu a fortiori onmogelijk de tegenwaarde "in geld" uit te drukken, zoals de aangehaalde rechtspraak vereist, en deze op te vatten als de "subjectieve" waarde die de partijen eraan toekennen.

24 Daar het door de werkgever geboden kosteloze vervoer van zijn werknemers geen "bezwarend" karakter heeft in de zin van artikel 6, lid 2, van de richtlijn, valt het niet onder deze bepaling en is het dus ook niet belastbaar met de BTW.

25 Mitsdien moet de eerste vraag ontkennend worden beantwoord.

De tweede vraag

26 Voor het geval dat de eerste vraag ontkennend wordt beantwoord, vraagt de verwijzende rechter, of de omstreden vervoerdiensten belastbare handelingen zijn in de zin van artikel 6, lid 2, van de richtlijn.

27 Deze bepaling luidt:

"2. Met een dienst onder bezwarende titel worden gelijkgesteld:

a) het gebruiken van een tot het bedrijf behorend goed voor privédoeleinden van de belastingplichtige of van zijn personeel, of, meer in het algemeen, voor andere dan bedrijfsdoeleinden, wanneer voor dit goed recht op volledige of gedeeltelijke aftrek van de belasting over de toegevoegde waarde is ontstaan;

b) het om niet verrichten van diensten door de belastingplichtige voor eigen privédoeleinden of voor privédoeleinden van zijn personeel, of, meer in het algemeen, voor andere dan bedrijfsdoeleinden.

De Lid-Staten kunnen van het bepaalde in dit lid afwijken, mits deze afwijking niet tot concurrentievervalsing leidt."

28 Ingevolge artikel 11 A, lid 1, sub c, van de richtlijn, is de maatstaf van heffing voor de in artikel 6, lid 2, bedoelde handelingen "de door de belastingplichtige voor het verrichten van de diensten gemaakte uitgaven".

29 De formulering van de prejudiciële vraag lijkt erop te duiden, dat een onderscheid wordt gemaakt tussen "het gebruiken van een tot het bedrijf behorend goed" (artikel 6, lid 2, sub a) en "het om niet verrichten van diensten" (artikel 6, lid 2, sub b).

Naar mijn mening is dit onderscheid in de onderhavige omstandigheden echter niet nodig. Uitsluitend bepalend zijn de sub a en sub b voorkomende begrippen "privédoeleinden van de belastingplichtige of van zijn personeel" en "andere dan bedrijfsdoeleinden".

30 Immers, eenvoudig gezegd, dient het omstreden vervoer ofwel voor privédoeleinden van het personeel, dus voor andere dan bedrijfsdoeleinden, ofwel terdege voor bedrijfsdoeleinden, in welk geval het vrij is van enige belastingheffing krachtens artikel 6, lid 2, van de richtlijn.

31 Beide stellingen zijn in de loop van de procedure verdedigd.

32 Verzoekster betoogt, dat het vervoer van de werknemers uitsluitend en rechtstreeks bedrijfsdoeleinden dient en dus deel uitmaakt van de arbeidsbetrekkingen en niet van het "privégebied" van de werknemers. Vervoer behoort weliswaar in beginsel tot de "privésfeer" van werknemers, maar als het krachtens de in casu toepasselijke CAO wordt verricht, verschuift het naar de bedrijfssfeer. Zij concludeert dan ook, dat artikel 6, lid 2, in dit geval niet van toepassing is.

33 De andere partijen menen daarentegen, dat kosteloos vervoer van de werknemers hun privébehoefte en dus andere dan bedrijfsdoeleinden dient, zodat artikel 6, lid 2, van toepassing is.

34 De regering van het Verenigd Koninkrijk en de Commissie zijn echter van mening, dat de bijzondere omstandigheden van het hoofdgeding in aanmerking moeten worden genomen, die vrijstelling van belastingheffing krachtens artikel 6, lid 2, rechtvaardigen.

35 Ik ben het eens met dit standpunt.

36 Allereerst valt het mijns inziens moeilijk te betwisten, dat het vervoer van de werknemers van hun woning naar hun plaats van tewerkstelling in beginsel een zaak van hun privéleven is.

37 De werknemer immers kiest zijn woonplaats, eventueel met het oog op de plaats van zijn tewerkstelling, die van belang is voor de afstand tussen die twee plaatsen en voor de aard van het vervoermiddel waarvan de keuze hem vrijstaat. De werkgever houdt zich daar volledig buiten, daar de werknemer alleen maar verplicht is zich op het afgesproken uur op zijn werk te melden. Hij dient het nodige te doen om zich daarheen te begeven en de manier waarop hij dat doet, is zijn zaak. Onder normale omstandigheden dient het vervoer van een werknemer van zijn woonplaats naar zijn plaats van tewerkstelling dan ook "privédoeleinden van het personeel" en wordt het verricht voor "andere dan bedrijfsdoeleinden". Dat de werkgever dit vervoer kan regelen door aan de werknemers die dat wensen, de mogelijkheid van kosteloos groepsvervoer te bieden, verandert daaraan niets.

38 Derhalve moet het door een werkgever met een bedrijfsvoertuig verzorgde kosteloze vervoer van werknemers in beginsel belastbaar met BTW worden geacht, daar het ingevolge artikel 6, lid 2, van de richtlijn is gelijk te stellen met een dienst onder bezwarende titel.

39 Het beginsel dat daarover BTW wordt geheven, beantwoordt aan het doel van die bepaling, die "moet voorkomen dat een voor privédoeleinden gebruikt bedrijfsgoed onbelast blijft (...)".(18)

40 Niettemin meen ik, dat in geval van bijzondere omstandigheden, die in casu samenhangen met de aard van de werkzaamheden van de onderneming, het door de werkgever geboden vervoer bij uitzondering kan worden geacht niet voor andere dan bedrijfsdoeleinden te zijn verricht.

41 Met name bij een bouwonderneming zijn de werknemers niet vast op een tevoren met de werkgever overeengekomen plaats tewerkgesteld doch, naar gelang van de behoeften van de klanten van de onderneming, op wisselende bouwplaatsen. De plaats van tewerkstelling kan van de ene op de andere dag en zelfs in de loop van de dag veranderen. De werknemer moet beschikbaar zijn op eenvoudige afroep van de werkgever. Dit is een bijzonderheid van de werknemers in de onderhavige bouwsector ten opzichte van de werknemers die hun werk verrichten op een tevoren vastgestelde plaats, bijvoorbeeld in de kantoren van de onderneming die hen tewerkstelt. De afstand tussen de woning van de werknemer en de plaats van zijn tewerkstelling ligt derhalve buiten zijn keuze en controle.

42 De plaatsen van tewerkstelling van de betrokken werknemers zijn meestal moeilijk toegankelijk met de gewone vervoermiddelen, omdat het gaat om bouwplaatsen, die bijvoorbeeld in industriegebieden of buiten het stadsbereik kunnen liggen.

43 Bovendien kunnen de werknemers in de bouwsector, door het feit dat de bouwplaatsen waar zij worden tewerkgesteld, zich ver van hun woning kunnen bevinden, vanwege hun werktijden gedwongen zijn 's ochtends zeer vroeg op te staan om tijdig hun arbeidsplaats te bereiken.

44 Wanneer het onder deze omstandigheden alleen aan de werknemers wordt overgelaten de wijze van vervoer van hun woning naar hun arbeidsplaats te kiezen, kan dit voor de werkgever

een aanzienlijk risico voor de goede gang van zaken van zijn bedrijf meebrengen. Het is immers denkbaar, dat de andere, meer traditionele vervoermiddelen, zoals het openbaar vervoer, ongeschikt blijken of onder die omstandigheden zelfs niet bestaan.

45 Derhalve kan het onder zeer bepaalde omstandigheden, zoals in casu, een dwingend vereiste voor de goede gang van zaken in de onderneming zijn, dat de werkgever het vervoer van zijn werknemers van hun woning naar hun plaats van tewerkstelling regelt. Al is het onbetwistbaar zo dat de werknemers voordeel hebben bij deze voor hen getroffen regeling, toch lijkt dit mij van bijkomstig belang tegenover de behoeften van de onderneming waarvoor de regeling van het kosteloos groepsvervoer is ingesteld.

46 Het feit, dat een CAO bovendien uitdrukkelijk in een dergelijk vervoer voorziet, is wellicht niet doorslaggevend maar toch een aanduiding, dat de bouwsector behoort tot een activiteitsgebied, waarvan de bijzondere kenmerken in aanmerking moeten worden genomen.

47 Mitsdien ben ik, in antwoord op de tweede vraag, van oordeel, dat het vervoer van werknemers van hun woning naar hun plaats van tewerkstelling met een voertuig van de werkgever weliswaar in beginsel moet worden geacht de privédoeleinden van de werknemers te dienen en uit dien hoofde belastbaar te zijn krachtens artikel 6, lid 2, van de richtlijn, maar dat dit niet zo is, wanneer deze vervoerprestaties wegens bijzondere, bijvoorbeeld met de aard van de werkzaamheden van de onderneming verband houdende omstandigheden de bedrijfsdoeleinden dienen. In dit laatste geval is artikel 6, lid 2, niet van toepassing en is de verrichting niet belastbaar.

De derde vraag

48 Voor het geval dat de tweede vraag bevestigend wordt beantwoord, vraagt het Bundesfinanzhof uw oordeel over het geval dat aan een werknemer van de onderneming wordt opgedragen het omstreden vervoer met zijn privévoertuig te verrichten.

49 Gezien het door mij voorgestelde antwoord op de tweede vraag, behoeft de derde vraag in deze zaak niet te worden beantwoord.

50 Voor zover de omstandigheden echter niet rechtvaardigen, dat het omstreden vervoer wordt geacht niet voor andere dan bedrijfsdoeleinden te zijn verricht, dient de derde vraag mijns inziens niet anders te worden beantwoord dan de tweede vraag. Een werknemer die van de belastingplichtige in de zin van de richtlijn de opdracht krijgt een taak te verrichten, handelt niet zelfstandig in de zin van artikel 4, lid 1, van de richtlijn: de door een werknemer verzorgde vervoerdienst moet worden gelijkgesteld met de door de belastingplichtige ondernemer verrichte vervoerdienst, daar die wordt uitgevoerd voor diens rekening.

Conclusie

51 Op grond van een en ander geef ik u in overweging de vragen van het Bundesfinanzhof te beantwoorden als volgt:

"1) Artikel 2, sub 1, van de Zesde richtlijn (77/388/EEG) van de Raad van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der Lid-Staten inzake omzetbelasting - Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: uniforme grondslag, moet aldus worden uitgelegd, dat een werkgever die het vervoer van zijn werknemers van hun woning naar hun plaats van tewerkstelling kosteloos en zonder concreet verband met de arbeidsprestatie of het salaris verzorgt, geen dienst 'zonder bezwarende titel' in de zin van deze bepaling verricht.

2) Artikel 6, lid 2, van dezelfde richtlijn moet aldus worden uitgelegd, dat het van toepassing is op een door de werkgever verzorgd kosteloos vervoer van werknemers tussen hun woning en hun plaats van tewerkstelling, voor zover dit vervoer in beginsel privébehoeften van het personeel en

*dus andere dan bedrijfsdoeleinden dient. Deze bepaling is evenwel niet van toepassing wanneer, gelijk in casu, de vervoerdienst wegens de bijzondere aard van de werkzaamheden van de onderneming niet voor andere dan bedrijfsdoeleinden wordt verricht en aan de bedrijfsbehoeften beantwoordt.*

*3) Het antwoord onder 2, eerste zin, geldt ook, wanneer de werkgever de werknemers niet in zijn eigen voertuigen vervoert, maar derden (in casu een van zijn werknemers) daarmee belast."*

*(1) - Zesde richtlijn (77/388/EEG) van de Raad van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der Lid-Statens inzake omzetbelasting - Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: uniforme grondslag (PB 1977, L 145, blz. 1).*

*(2) - § 1, lid 1, nr. 1, tweede volzin, sub b, van het Umsatzsteuergesetz 1980 (wet inzake de omzetbelasting van 1980; hierna: "UStG 1980").*

*(3) - V R 30/84 en V R 114/83 (BFHE 153, 155, 162, BStBl II 1988, 643, 651).*

*(4) - Luidens punt II.1 van de verwijzingsbeschikking is het Bundesfinanzhof met deze arresten in zijn rechtspraak omgegaan. Terwijl voorheen een fictief deel van de arbeidsprestatie van de werknemer als tegenprestatie voor het door de werkgever verschaft vervoer werd afgesplitst, is het Bundesfinanzhof thans van oordeel, dat de waarde van deze tegenprestatie onmogelijk is te bepalen in de vorm van een fictief deel van het werk van de werknemer.*

*(5) - Blz. 9 van de Nederlandse vertaling van het verwijzingsarrest.*

*(6) - Cursivering van mij.*

*(7) - Zaak 154/80, Jurispr. 1981, blz. 445, r.o. 12 en 13.*

*(8) - Tweede richtlijn (67/228/EEG) van de Raad van 11 april 1967 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der Lid-Statens inzake omzetbelasting - Structuur en wijze van toepassing van het gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (PB 1967, blz. 1303).*

*(9) - Zaak 102/86, Jurispr. 1988, blz. 1443.*

*(10) - Zaak C-16/93, Jurispr. 1994, blz. I-743.*

*(11) - R.o. 14.*

*(12) - R.o. 12.*

*(13) - R.o. 13.*

*(14) - Zie in deze zin punt 14 van de conclusie van advocaat-generaal Lenz in de zaak Tolsma, reeds aangehaald.*

*(15) - Reeds aangehaalde arresten Coöperatieve Aardappelenbewaarplaats (r.o. 12), Apple and Pear Development Council (r.o. 11) en Naturally Yours Cosmetics (r.o. 11).*

*(16) - Reeds aangehaalde arresten Coöperatieve Aardappelenbewaarplaats (r.o. 13) en Naturally Yours Cosmetics (r.o. 16).*

*(17) - Reeds aangehaalde arresten Coöperatieve Aardappelenbewaarplaats (r.o. 13 en 14) en Naturally Yours Cosmetics (r.o. 16).*

(18) - Arrest van 25 mei 1993 (zaak C-193/91, Mohsche, Jurispr. 1993, blz. I-2615, r.o. 8). Zie ook arrest van 27 juni 1989 (zaak 50/88, Kühne, Jurispr. 1989, blz. 1925, r.o. 8).