

61998C0276

Conclusie van advocaat-generaal Jacobs van 23 november 2000. - Commissie van de Europese Gemeenschappen tegen Portugese Republiek. - Niet-nakoming - Zesde BTW-richtlijn - Artikelen 12 en 28, lid 2 - Verlaagd tarief. - Zaak C-276/98.

Jurisprudentie 2001 bladzijde I-01699

Conclusie van de advocaat generaal

1. Met het onderhavige beroep, ingesteld krachtens artikel 169 EG-Verdrag (thans artikel 226 EG), verzoekt de Commissie het Hof om vast te stellen dat de Portugese Republiek, door een verlaagd tarief van 5 % in te voeren of te handhaven voor de in de punten 1.8, 2.11, 2.19 en 3.8 van bijlage I bij het Portugese BTW-wetboek genoemde goederen respectievelijk wijn, machines en uitrusting bestemd voor de exploratie van alternatieve energiebronnen, tolgelden voor het via de weg oversteken van de Taag en, ten slotte, landbouwwerktuigen, inbreuk heeft gemaakt op de artikelen 12 en 28, lid 2, van de Zesde BTW-richtlijn (hierna: Zesde richtlijn), zoals gewijzigd bij richtlijn 92/77/EEG.

Toepasselijke wettelijke regeling

Communautaire regeling

2. Volgens artikel 2 van de Zesde richtlijn zijn de leveringen van goederen en de diensten welke door een als zodanig handelende belastingplichtige onder bezwarende titel worden verricht, aan BTW onderworpen. Volgens artikel 4, lid 1, wordt als belastingplichtige beschouwd ieder die economische activiteiten verricht, ongeacht het oogmerk of het resultaat van die activiteit. Deze economische activiteiten omvatten volgens artikel 4, lid 2, de exploitatie van een lichamelijke of onlichamelijke zaak om er duurzaam opbrengst uit te verkrijgen. In artikel 6, lid 1, eerste alinea, wordt een dienst omschreven als elke handeling die geen levering van een goed is".

3. Artikel 12, lid 3, sub a, van de Zesde richtlijn, zoals gewijzigd bij richtlijn 92/77, bevat de volgende algemene regel:

Met ingang van 1 januari 1993 passen de lidstaten een normaal tarief toe dat tot en met 31 december 1996 niet lager mag zijn dan 15 %.

[...]

De lidstaten kunnen bovendien een of twee verlaagde tarieven toepassen. De verlaagde tarieven mogen niet lager zijn dan 5 % en zijn uitsluitend van toepassing op de in bijlage H genoemde categorieën goederen en diensten."

4. In afwijking hiervan bepaalt artikel 28, lid 2, van de Zesde richtlijn, zoals gewijzigd bij richtlijn 92/77:

Onverminderd artikel 12, lid 3, zijn gedurende de in artikel 28 terdecies bedoelde overgangperiode de volgende bepalingen van toepassing:

[...]

e) De lidstaten die op 1 januari 1991 een verlaagd tarief toepasten voor andere dan de in bijlage H genoemde goederen en diensten, kunnen voor die goederen of diensten het verlaagde tarief of een van de twee in artikel 12, lid 3, bepaalde verlaagde tarieven toepassen, die echter niet lager mogen zijn dan 12 %."

5. Artikel 4, lid 5, van de Zesde richtlijn, dat betrekking heeft op de levering van goederen en diensten door de overheid, luidt als volgt:

De Staat, de regio's, de gewesten, de provincies, de gemeenten en de andere publiekrechtelijke lichamen worden niet als belastingplichtigen aangemerkt voor de werkzaamheden of handelingen die zij als overheid verrichten, ook niet indien zij voor die werkzaamheden of handelingen rechten, heffingen, bijdragen of retributies innen.

Wanneer deze lichamen evenwel zodanige werkzaamheden of handelingen verrichten, moeten zij daarvoor als belastingplichtige worden aangemerkt, indien een behandeling als niet-belastingplichtige tot concurrentievervalsing van enige betekenis zou leiden.

Genoemde lichamen worden in elk geval beschouwd als belastingplichtig met name voor de in bijlage D genoemde werkzaamheden, voorzover deze niet van onbeduidende omvang zijn.

De lidstaten kunnen werkzaamheden van genoemde lichamen die zijn vrijgesteld uit hoofde van de artikelen 13 of 28, beschouwen als werkzaamheden van de overheid."

Nationale regeling

6. Volgens artikel 18, lid 1, van het Portugese BTW-wetboek, goedgekeurd bij decreto-lei nr. 394-B/84 van 26 december 1984, zoals gewijzigd bij wet nr. 2/92 van 9 maart 1992 en wet nr. 39-B/94 van 27 december 1994, [wordt] op de in bijlage I bij deze wet genoemde invoer en levering van goederen en diensten [...] een tarief van 5 % toegepast".

7. Bijlage I bij het Portugese BTW-wetboek omvat onder meer de volgende in het onderhavige geding relevante punten:

1.8 Gewone wijnen

[...]

2.11 Toestellen, machines en andere uitrusting, uitsluitend of hoofdzakelijk bestemd voor de volgende werkzaamheden:

a) de winning en het gebruik van zonne-, wind- en geothermische energie;

- b) de winning en het gebruik van andere vormen van alternatieve energie;
- c) de productie van energie door verbranding of verwerking van afval, vuilnis of andere reststoffen;
- d) de prospectie en het zoeken naar olie en/of de bevordering van het vinden van olie en aardgas;
- e) maatregelen en controles ter voorkoming en ter vermindering van verschillende vormen van vervuiling.

[...]

2.19 Tolgelden voor het via de weg oversteken van de Taag te Lissabon

[...]

3.8 Landbouwwerktuigen, verplaatsbare silo's, motorploegen, motorpompen, elektrische pompen, tractoren en andere machines, uitsluitend of hoofdzakelijk bestemd voor de landbouw, de veeteelt of de bosbouw."

8. Geen van de in de punten 1.8, 2.11, 2.19 of 3.8 genoemde goederen of diensten valt onder de in bijlage H bij de Zesde richtlijn genoemde verrichtingen.

Procesverloop

9. Aangezien de Commissie van mening was, dat de punten 1.8, 2.11, 2.19 en 3.8 van lijst I, gelezen in samenhang met artikel 18, lid 1, van het Portugese BTW-wetboek, strijdig waren met de Zesde richtlijn, zond zij op 10 april 1996 een aanmaningsbrief aan de Portugese regering, waarin zij haar verzocht, binnen een termijn van twee maanden haar opmerkingen te maken. De Portugese regering antwoordde hierop bij brieven van 2 juli en 20 november 1996, dat zij van plan was in het begrotingsjaar 1997 het BTW-tarief op 12 % te brengen voor de niet in bijlage H bij de Zesde richtlijn genoemde handelingen, die op dat ogenblik nog aan een tarief van 5 % waren onderworpen. Zij voegde er evenwel aan toe, dat deze plannen wellicht moeilijk te realiseren zouden zijn, gelet op het grote economische belang van het BTW-tarief voor de Portugese samenleving en het ontbreken van een stabiele meerderheid in het Portugese parlement.

10. Aangezien de Commissie de opmerkingen van de Portugese regering niet overtuigend achtte, zond zij op 10 juni 1997 krachtens artikel 169, eerste alinea, EG-Verdrag (thans artikel 226, eerste alinea, EG) een met redenen omkleed advies, waarbij zij Portugal verzocht de nodige maatregelen te nemen om binnen een termijn van twee maanden daaraan te voldoen. De Portugese regering antwoordde hierop bij brieven van 14 augustus 1997 en 10 maart 1998. Hierin verzekerde zij de Commissie, dat zij van plan was het BTW-tarief in het kader van de volgende begrotingswet te verhogen, maar zij voegde eraan toe, dat het politieke klimaat het nemen van een dergelijke maatregel in de weg zou kunnen staan en dat het BTW-tarief voor wijn in feite wellicht geen wijziging zou ondergaan.

11. Gelet op deze antwoorden heeft de Commissie op 20 juli 1998 het onderhavige beroep bij het Hof ingesteld.

Beoordeling

12. De vordering van de Commissie heeft betrekking op twee punten, die afzonderlijk dienen te worden onderzocht: het BTW-tarief voor de in de punten 1.8, 2.11 en 3.8 van lijst I genoemde goederen en het BTW-tarief voor de in punt 2.19 van lijst I genoemde tolheffing aan de brug.

Het BTW-tarief voor bepaalde goederen

13. De Commissie stelt, dat de in de punten 1.8, 2.11 en 3.8 genoemde verrichtingen op 1 januari 1991 aan een verlaagd BTW-tarief waren onderworpen. De Portugese Republiek mag dus krachtens de artikelen 12, lid 3, sub a, en 28, lid 2, van de Zesde richtlijn een verlaagd tarief op deze verrichtingen toepassen. Volgens deze bepalingen mag dit verlaagde tarief evenwel niet lager zijn dan 12 %. Door een tarief van slechts 5 % toe te passen, heeft de Portugese Republiek de artikelen 12, lid 3, sub a, en 28, lid 2, van de Zesde richtlijn geschonden en is zij de krachtens het Verdrag op haar rustende verplichtingen niet nagekomen.

14. De Portugese regering betwist niet, dat artikel 18 van het BTW-wetboek strijdig is met de Zesde richtlijn, voorzover het een verlaagd tarief van 5 % in plaats van 12 % toepast op de in de punten 1.8, 2.11 en 3.8 van lijst I genoemde verrichtingen. Zij verklaart evenwel, dat zij spoedig maatregelen zal nemen om het probleem te verhelpen en dat de niet-nakoming van de richtlijn te wijten is aan het ontbreken van een parlementaire meerderheid voor de door de richtlijn vereiste verhoging van het BTW-tarief.

15. Volgens vaste rechtspraak kunnen in niet-nakomingsprocedures de maatregelen die een lidstaat na het verstrijken van de in het met redenen omkleed advies gestelde termijn heeft getroffen, niet door het Hof in aanmerking worden genomen en kan een lidstaat zich niet op nationale bepalingen, praktijken of situaties beroepen ter rechtvaardiging van de niet-uitvoering van een richtlijn binnen de gestelde termijn.

16. De vordering van de Commissie dient dus gegrond te worden geacht, voorzover zij betrekking heeft op de punten 1.8, 2.11 en 3.8 van lijst I.

Het BTW-tarief voor tolgelden voor het oversteken van de brug over de Taag

17. De wettigheid van het op de tolheffingen aan de brug over de Taag toepasselijke BTW-tarief dient te worden getoetst aan artikel 4, lid 5, van de Zesde richtlijn en de recente rechtspraak van het Hof in een reeks zaken betreffende deze bepaling.

18. In deze zaken heeft het Hof geoordeeld, dat artikel 4, lid 5, eerste alinea, op tolheffingen voor het gebruik van infrastructuur zoals wegen of bruggen van toepassing is indien aan twee voorwaarden is voldaan. In de eerste plaats moet de infrastructuur door een publiekrechtelijk lichaam ter beschikking worden gesteld. In de tweede plaats moet deze werkzaamheid door het lichaam als overheid worden verricht. Met betrekking tot de eerste voorwaarde heeft het Hof vastgesteld, dat door een particulier verrichte werkzaamheden niet van BTW zijn vrijgesteld louter omdat zij bestaan in het verrichten van handelingen die tot de prerogatieven van de overheid behoren". Met betrekking tot de tweede voorwaarde heeft het Hof vastgesteld, dat als werkzaamheden die door publiekrechtelijke lichamen als overheid worden verricht worden aangemerkt de werkzaamheden die door hen worden verricht in het kader van het specifiek voor hen geldende juridische regiem, met uitsluiting van de werkzaamheden die zij onder dezelfde juridische voorwaarden als particuliere marktdeelnemers verrichten".

19. Ter terechtzitting leken de Commissie en de Portugese regering te aanvaarden, dat de toegang tot de brug over de Taag wordt verleend door een publiekrechtelijk lichaam dat in deze context handelt als overheid in de zin van artikel 4, lid 5. Zij leken deze bepaling evenwel te beschouwen als een facultatieve uitzondering op het algemene beginsel dat alle leveringen van goederen en diensten aan BTW zijn onderworpen.

20. Artikel 4, lid 5, bepaalt dat de lichamen waarop deze bepaling van toepassing is, [...] niet als belastingplichtigen [worden] aangemerkt". Anders dan de partijen ter terechtzitting stelden, blijkt uit de bewoordingen van artikel 4, lid 5, duidelijk dat het gaat om een dwingende bepaling en niet om

een facultatieve uitzondering. De lidstaten hebben immers niet de vrije keus tussen de toepassing van de normale BTW-regels op de onder deze bepaling vallende handelingen en de toepassing van een van de verlaagde tarieven van artikel 28 of van een ander BTW-tarief. De onder artikel 4, lid 5, vallende handelingen zijn niet aan BTW onderworpen.

21. De enige uitzondering op deze regel, als we de in bijlage D genoemde handelingen, die hier niet aan de orde zijn, even buiten beschouwing laten, betreft het geval dat de behandeling van de overheid als niet-belastingplichtige tot concurrentievervalsing van enige betekenis zou leiden". Het is evenwel niet bewezen, dat de behandeling als niet-belastingplichtige van het lichaam dat verantwoordelijk is voor het verlenen van toegang tot de brug over de Taag, tot concurrentievervalsing van enige betekenis zou leiden. Volgens de verklaringen van de Portugese regering ter terechtzitting zijn er twee bruggen voor motorvoertuigen over de Taag. De toegang tot beide bruggen wordt verleend door publiekrechtelijke lichamen. Het tolgeld en het hierop toepasselijke BTW-tarief is voor beide bruggen gelijk. Noch het tolgeld noch het BTW-tarief wordt vrij door de toegang verlenende lichamen vastgesteld. Het BTW-tarief is wettelijk bepaald en het tolgeld is door de Portugese regering vastgesteld in een overeenkomst waarbij het betrokken publiekrechtelijke lichaam een concessie wordt verleend voor het beheer en het onderhoud van de brug over de Taag. Op basis van deze verklaringen, die door de Commissie ter terechtzitting niet zijn betwist, lijkt er geen concurrentie van enige betekenis te bestaan tussen de lichamen die verantwoordelijk zijn voor het verlenen van toegang tot de twee bruggen over de Taag te Lissabon.

22. Bijgevolg is punt 2.19 van de bij het Portugese BTW-wetboek gevoegde lijst I mijns inziens in strijd met artikel 4, lid 5, van de Zesde richtlijn, voorzover daarbij een BTW-tarief van 5 % op de tolheffingen voor het oversteken van de brug over de Taag wordt toegepast.

23. Het Hof kan evenwel in een niet-nakomingsprocedure geen andere niet-nakoming vaststellen dan in het verzoekschrift is aangevoerd. In het onderhavige geding heeft de Commissie in haar met redenen omkleed advies en in haar verzoekschrift gesteld, dat de Portugese Republiek de krachtens het Verdrag op haar rustende verplichtingen niet is nagekomen, door een lager BTW-tarief toe te passen dan door de artikelen 12 en 28, lid 2, van de Zesde richtlijn is vereist. Zij heeft geen schending van artikel 4, lid 5, van de Zesde richtlijn aangevoerd.

24. Ik ben derhalve van mening, dat het beroep van de Commissie, voorzover het betrekking heeft op punt 2.19 van lijst I, dient te worden verworpen.

Kosten

25. Volgens artikel 69, lid 2, van het Reglement voor de procesvoering wordt de in het ongelijk gestelde partij in de kosten verwezen, voorzover dit is gevorderd. Aangezien de Commissie op de meeste punten in het gelijk is gesteld, moet de Portugese Republiek mijns inziens overeenkomstig de vordering van de Commissie in de kosten worden verwezen.

Conclusie

26. Gelet op het voorgaande geef ik het Hof in overweging:

1) vast te stellen dat de Portugese Republiek, door een verlaagd tarief van 5 % in te voeren of te handhaven voor de in de punten 1.8, 2.11, en 3.8 van bijlage I bij het Portugese BTW-wetboek genoemde goederen respectievelijk wijn, machines en uitrusting bestemd voor de exploratie van alternatieve energiebronnen en landbouwwerktuigen , inbreuk heeft gemaakt op de artikelen 12 en 28, lid 2, 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 92/77/EEG van de Raad van 19 oktober 1992 tot aanvulling van het gemeenschappelijk stelsel van de belasting over de toegevoegde waarde en tot wijziging van richtlijn 77/388/EEG;

2) het beroep voor het overige te verwerpen;

3) de Portugese Republiek in de kosten te verwijzen.