

CONCLUSIE VAN ADVOCaat-GENERAAL

J. KOKOTT

van 2 juni 2005 (1)

Zaak C-533/03

Commissie van de Europese Gemeenschappen

tegen

Raad van de Europese Unie

„Verordening (EG) nr. 1798/2003 – Richtlijn 2003/93/EG – Keuze van rechtsgrondslag – Begrip „fiscale bepalingen””

I – Inleiding

1. Met het onderhavige beroep tot nietigverklaring maakt de Commissie er bezwaar tegen, dat de Raad verordening (EG) nr. 1798/2003 van de Raad van 7 oktober 2003 betreffende de administratieve samenwerking op het gebied van de belasting over de toegevoegde waarde en tot intrekking van verordening (EEG) nr. 218/92(2) alsook richtlijn 2003/93/EG van de Raad van 7 oktober 2003 houdende wijziging van richtlijn 77/799/EEG betreffende de wederzijdse bijstand van de bevoegde autoriteiten van de lidstaten op het gebied van de directe en de indirecte belastingen(3) niet, zoals door haar voorgesteld, op artikel 95 EG, doch op artikel 93 EG, respectievelijk 93 EG en 94 EG heeft gebaseerd.

2. De bestreden verordening regelt nader, hoe de belastingautoriteiten van de lidstaten met elkaar en met de Commissie bij de heffing van de belasting over de toegevoegde waarde samenwerken. De bestreden richtlijn breidt de werkingssfeer van de reeds bestaande richtlijn 77/799/EEG betreffende de wederzijdse bijstand van de bevoegde autoriteiten van de lidstaten op het gebied van de directe en indirecte belastingen(4) uit tot heffingen op verzekeringspremies.

3. Ten gronde gaat het erom of deze bepalingen, die de procedure van samenwerking van de autoriteiten op het gebied van belastingen regelen, fiscale bepalingen in de zin van artikel 95, lid 2, EG zijn. Dit is beslissend voor de vraag of op deze materie krachtens artikel 95, lid 1, EG de medebeslissingsprocedure van artikel 251 EG van toepassing is, dan wel of de Raad krachtens artikel 93 EG respectievelijk 94 EG met eenparigheid van stemmen na raadpleging van het Europees Parlement de desbetreffende bepalingen vaststelt.

II – De bestreden regelingen

A – Ontstaansgeschiedenis

4. Richtlijn 77/799 had – op basis van artikel 100 EEG-Verdrag (artikel 100 EG-Verdrag, thans

artikel 94 EG) – de uitwisseling van informatie tussen de belastingautoriteiten van de lidstaten op het gebied van de directe belastingen van een gemeenschapsrechtelijke grondslag voorzien. De werkingssfeer van deze richtlijn is op basis van artikel 99 (na wijziging artikel 99 EG-Verdrag, thans artikel 93 EG) en artikel 100 EEG-Verdrag eerst uitgebreid tot de belasting over de toegevoegde waarde(5) en later – gebaseerd op artikel 99 EEG-Verdrag – tot de accijnzen op minerale oliën, alcohol en alcoholhoudende dranken, en tabaksfabrikaten.(6)

5. Verordening (EEG) nr. 218/92(7) heeft vervolgens op de grondslag van artikel 99 EEG-Verdrag een gemeenschappelijk systeem ingesteld voor de uitwisseling van inlichtingen tussen de bevoegde autoriteiten van de lidstaten.(8) Dit gemeenschappelijk systeem werd in 2002 door verordening (EG) nr. 792/2002 – gebaseerd op artikel 93 EG – met het oog op de bijkomende maatregelen inzake het elektronisch handelsverkeer tijdelijk gewijzigd.(9)

6. De Commissie heeft, met het doel op het gebied van de belasting over de toegevoegde waarde de bestaande instrumenten in één handeling samen te vatten en de samenwerking tussen de lidstaten duidelijker te regelen, op 18 juni 2001 bij de Raad een voorstel voor een verordening van het Europees Parlement en de Raad betreffende de administratieve samenwerking op het gebied van de belasting over de toegevoegde waarde(10) ingediend. Daarenboven diende zij een voorstel voor een richtlijn van het Europees Parlement en de Raad houdende wijziging van richtlijn 77/799 van de Raad betreffende de wederzijdse bijstand van de bevoegde autoriteiten van de lidstaten op het gebied van de directe en de indirecte belastingen(11) in, teneinde de bijstand op het gebied van de directe en indirecte belastingen uit te breiden tot verzekeringspremies. Beide handelingen moesten volgens het Commissievoorstel op artikel 95 EG worden gebaseerd.

7. De Raad heeft op basis van dit voorstel de beide litigieuze handelingen vastgesteld, doch de rechtsgrondslag ervan gewijzigd. Hij heeft verordening nr. 1798/2003 op artikel 93 EG en richtlijn 2003/93 op de artikelen 93 EG en 94 EG gebaseerd.

B – *Inhoud van verordening nr. 1798/2003*

8. De eerste drie overwegingen van de considerans van verordening nr. 1798/2003 luiden als volgt:

„1. Belastingontduiking en belastingontwijking over de grenzen van de lidstaten leiden niet alleen tot inkomstenderving voor de begrotingen, maar vormen ook een inbreuk op het beginsel van fiscale rechtvaardigheid en kunnen verstoringen in het kapitaalverkeer en in de concurrentievoorwaarden veroorzaken. Zij zijn dus van invloed op de werking van de interne markt.

2. De bestrijding van BTW-ontduiking vraagt om nauwe samenwerking tussen de administratieve autoriteiten die in elk van de lidstaten met de uitvoering van de terzake vastgestelde bepalingen belast zijn.

3. In het kader van de maatregelen inzake belastingharmonisatie met het oog op de voltooiing van de interne markt dient derhalve te worden voorzien in een gemeenschappelijke regeling voor de uitwisseling van inlichtingen tussen de lidstaten, met behulp waarvan de administratieve autoriteiten van de lidstaten elkaar wederzijdse bijstand moeten verlenen en met de Commissie moeten samenwerken teneinde een juiste BTW-toepassing op leveringen van goederen, dienstverrichtingen, intracommunautaire verwervingen van goederen en invoer van goederen te waarborgen.

[...]”

9. Hoofdstuk I bevat definities en bevoegdheidsregels.

10. Artikel 1, lid 1, luidt, voorzover relevant:

„1. Bij deze verordening worden de voorwaarden vastgesteld waaronder de administratieve autoriteiten die in de lidstaten met de uitvoering van de wetgeving inzake de belasting over de toegevoegde waarde (BTW) op leveringen van goederen, dienstverrichtingen, intracommunautaire verwervingen van goederen en invoer van goederen belast zijn, onderling en met de Commissie samenwerken om de naleving van die wetgeving te verzekeren.

Daartoe worden bij deze verordening regels en procedures vastgesteld, die de bevoegde autoriteiten in de lidstaten in staat stellen samen te werken, alsmede onderling alle inlichtingen uit te wisselen met het oog op een juiste BTW-heffing.”

11. Hoofdstuk II heeft betrekking op de uitwisseling van informatie op verzoek en bevat voorschriften over de aanwezigheid in de kantoren van de administratieve autoriteiten van andere lidstaten.

12. Artikel 5, lid 1, luidt:

„Op verzoek van de verzoekende autoriteit verstrekt de aangezochte autoriteit de in artikel 1 bedoelde inlichtingen, ook wanneer het verzoek een welbepaald geval of verscheidene welbepaalde gevallen betreft.”

13. Artikel 11 luidt, voorzover relevant:

„1. De verzoekende autoriteit en de aangezochte autoriteit kunnen overeenkomen dat, met het oog op de uitwisseling van de in artikel 1 bedoelde inlichtingen door de verzoekende autoriteit gemachtigde ambtenaren, onder de door de aangezochte autoriteit vastgestelde voorwaarden, aanwezig mogen zijn in de kantoren waar de administratieve autoriteiten van de lidstaat waar de aangezochte autoriteit gevestigd is, hun taken vervullen. [...]

2. De verzoekende autoriteit en de aangezochte autoriteit kunnen overeenkomen dat, met het oog op de uitwisseling van de in artikel 1 bedoelde inlichtingen, door de verzoekende autoriteit aangewezen ambtenaren, onder de door de aangezochte autoriteit vastgestelde voorwaarden, bij de administratieve onderzoeken aanwezig mogen zijn. [...]

14. In hoofdstuk III bepaalt artikel 14 dat op verzoek van de verzoekende autoriteit de aangezochte autoriteit, overeenkomstig de voorschriften van de lidstaat waar de aangezochte autoriteit is gevestigd, overgaat tot kennisgeving aan de geadresseerde van alle beslissingen inzake de BTW op het grondgebied waar de verzoekende autoriteit is gevestigd.

15. Hoofdstuk IV regelt de wederzijdse informatie-uitwisseling zonder voorafgaand verzoek.

16. Artikel 17 bepaalt:

„Onverminderd de bepalingen van de hoofdstukken V en VI, gaan de bevoegde autoriteiten van de lidstaten over tot automatische of gestructureerde automatische uitwisseling van de in artikel 1 bedoelde inlichtingen met de bevoegde autoriteiten van de andere betrokken lidstaten in de volgende situaties:

1. wanneer de belastingheffing wordt geacht plaats te vinden in de lidstaat van bestemming en de doeltreffendheid van het controlesysteem noodzakelijkerwijs afhangt van door de lidstaat van

oorsprong verstrekte inlichtingen;

2. wanneer een lidstaat gegronde redenen heeft om aan te nemen dat in de andere lidstaat een inbreuk op de BTW-wetgeving heeft of vermoedelijk heeft plaatsgevonden;

3. wanneer in de andere lidstaat gevaar voor belastingderving bestaat.”

17. Artikel 18 luidt:

„Volgens de in artikel 44, lid 2, bedoelde procedure worden vastgesteld:

1. de exacte categorieën inlichtingen die moeten worden uitgewisseld;

2. de frequentie van de uitwisseling;

3. de praktische regelingen voor de uitwisseling van inlichtingen.

Elke lidstaat bepaalt of hij deelneemt aan de uitwisseling van een bepaalde categorie inlichtingen en of dit automatisch dan wel gestructureerd automatisch geschiedt.”

18. Hoofdstuk V bevat voorschriften over het opslaan en de uitwisseling van inlichtingen die betrekking hebben op intracommunautaire transacties.

19. Ingevolge artikel 22 dienen de inlichtingen die de lidstaten op grond van richtlijn 77/388/EEG(12) (hierna: „Zesde BTW-richtlijn”) vergaren in een elektronische gegevensbank te worden opgeslagen.

20. Artikel 23 luidt, voorzover relevant

„Op basis van de overeenkomstig artikel 22 opgeslagen gegevens verkrijgt de bevoegde autoriteit van een lidstaat automatisch en onverwijld van elke andere lidstaat, of heeft zij rechtstreeks toegang tot, de volgende inlichtingen:

1. de BTW-identificatienummers die zijn toegekend door de lidstaat die de inlichtingen ontvangt;

2. de totale waarde van alle intracommunautaire leveringen van goederen aan de personen aan wie die nummers zijn toegekend, door alle in de lidstaat die de inlichtingen verschaft voor BTW-doeleinden geïdentificeerde handelaren.

[...]”

21. Artikel 24 luidt, voorzover relevant:

„Op basis van de overeenkomstig artikel 22 opgeslagen gegevens verkrijgt de bevoegde autoriteit van een lidstaat, wanneer zij het nodig acht intracommunautaire verwervingen van goederen te controleren, doch uitsluitend met het oog op het voorkomen van inbreuken op de BTW-wetgeving, rechtstreeks en onverwijld, of heeft zij rechtstreeks langs elektronische weg toegang tot alle volgende inlichtingen:

1. de BTW-identificatienummers van de personen die de in artikel 23, punt 2, bedoelde leveringen hebben verricht; en

2. de totale waarde van deze leveringen door elk van deze personen aan elke persoon aan wie een BTW-identificatienummer als bedoeld in artikel 23, punt 1, is toegekend.

[...]"

22. Artikel 27 luidt, voorzover relevant:

„1. Elke lidstaat houdt een elektronische gegevensbank bij waarin alle personen zijn opgenomen aan wie in de betrokken lidstaat een BTW-identificatienummer is toegekend.

2. De bevoegde autoriteit van een lidstaat kan te allen tijde, op basis van de overeenkomstig artikel 22 opgeslagen gegevens, rechtstreeks of door middel van toezending, bevestiging krijgen van de geldigheid van het BTW-identificatienummer waaronder een persoon een intracommunautaire levering van goederen of diensten heeft ontvangen of verricht.

Op specifiek verzoek deelt de aangezochte autoriteit tevens de datum mee waarop het BTW-identificatienummer is toegekend en, in voorkomend geval, de datum vanaf welke het BTW-nummer niet meer geldig is.

3. Op verzoek verstrekt de bevoegde autoriteit ook onverwijld de naam en het adres van de persoon aan wie het nummer is toegekend, mits die inlichtingen door de verzoekende autoriteit niet worden opgeslagen om deze eventueel op een later tijdstip te gebruiken.

[...]"

23. Hoofdstuk VI heeft betrekking op de bijzondere regelingen van artikel 26 quater van de Zesde BTW-richtlijn voor niet-ingezetene belastingplichtigen die elektronische diensten verlenen aan niet-belastingplichtigen. Verordening nr. 1798/2003 herhaalt onder meer in de artikelen 29 en 30 de reeds in artikel 26 quater van de Zesde BTW-richtlijn neergelegde verplichting voor de niet-ingezetene belastingplichtige om de mededeling van de aanvang van zijn activiteiten en zijn belastingaangifte langs elektronische weg te doen geschieden. De verordening voorziet tevens in een procedure ter vaststelling van de technische details en regelt de toezending van de aldus vergaarde inlichtingen aan de bevoegde autoriteiten van de andere lidstaten.

24. In hoofdstuk VII wordt de samenwerking met de Commissie inzake de statistische gegevens en de evaluatie van de werking van de verordening geregeld. Hoofdstuk VIII stelt de wijze van behandeling van inlichtingen uit derde landen vast.

25. Hoofdstuk IX bevat de algemene voorwaarden voor de uitwisseling van inlichtingen en somt onder meer in artikel 40 een aantal redenen op om de verstrekking van inlichtingen te weigeren.

26. Artikel 40 luidt, voorzover relevant:

„[...]

2. Deze verordening legt niet de verplichting op onderzoek in te stellen of inlichtingen te verstrekken wanneer de wetgeving of de administratieve praktijk van de lidstaat die de inlichtingen moet verstrekken, de lidstaat niet toestaat dergelijk onderzoek in te stellen of zodanige inlichtingen in te winnen of te gebruiken voor de eigen doeleinden van deze lidstaat.

3. De bevoegde autoriteit van een lidstaat kan weigeren inlichtingen te verstrekken indien de betrokken lidstaat op wettelijke gronden niet in staat is gelijksoortige inlichtingen te verstrekken. De met redenen omklede afwijzing wordt door de aangezochte lidstaat aan de Commissie meegedeeld.

4. Het verstrekken van inlichtingen kan worden geweigerd indien dit zou leiden tot onthulling van

een commercieel, industrieel of beroepsgeheim of van een handelswerkwijze of van gegevens waarvan de onthulling met de openbare orde in strijd zou zijn.

[...]"

27. Voorts wordt in artikel 41 uiteengezet, met welke regels inzake gegevensbescherming rekening moet worden gehouden. Ten slotte bevat hoofdstuk X nog enige algemene en slotbepalingen.

C – *Inhoud van richtlijn 2003/93*

28. De eerste en derde overweging van de considerans van de richtlijn luiden:

„1. De bestrijding van BTW-ontduiking vraagt om versterking van de samenwerking tussen de belastingadministraties binnen de Gemeenschap en tussen deze administraties en de Commissie overeenkomstig gemeenschappelijke beginselen.”

„3. Het toepassingsgebied van de wederzijdse bijstand zoals vastgesteld bij richtlijn 77/799/EEG dient te worden uitgebreid tot de in richtlijn 76/308/EEG bedoelde heffingen op verzekeringspremies, zodat de financiële belangen van de lidstaten en de neutraliteit van de interne markt beter worden beschermd.”

29. In artikel 1 van de richtlijn worden vervolgens in de punten 1 en 2 de wijzigingen van richtlijn 77/799 vermeld, teneinde deze tot de heffingen op verzekeringspremies uit te breiden.

30. Bovendien brengt punt 3 een redactionele wijziging aan in de geheimhoudingsregels van richtlijn 77/799 en voegt het daaraan een nieuwe alinea toe.

31. Artikel 1, punt 3, tweede alinea, luidt:

„Bovendien kan door de lidstaten worden bepaald dat de in de eerste alinea bedoelde inlichtingen mogen worden gebruikt om andere heffingen, rechten en belastingen vast te stellen die vallen onder artikel 2 van Richtlijn 76/308/EEG.”

D – *Inhoud van richtlijn 77/799*

32. De bij richtlijn 2003/93 verruimde richtlijn 77/799 regelt op gelijksoortige wijze als de litigieuze verordening de samenwerking van de lidstaten op het gebied van de directe belastingen en enkele indirecte belastingen. De relevante bepalingen van richtlijn 77/799 luiden:

„Artikel 2

Uitwisseling van inlichtingen op verzoek

1. De bevoegde autoriteit van een lidstaat kan de bevoegde autoriteit van een andere lidstaat om de verstrekking van de in artikel 1, lid 1, bedoelde inlichtingen verzoeken voor een bepaald geval. [...]

[...]

Artikel 3

Automatische uitwisseling van inlichtingen

De bevoegde autoriteiten van de lidstaten verstrekken elkaar regelmatig en zonder voorafgaand

verzoek, de in artikel 1, lid 1, bedoelde inlichtingen voor groepen van gevallen die zij in het kader van de overlegprocedure als bedoeld in artikel 9 vaststellen.

Artikel 4

Spontane uitwisseling van inlichtingen

1. De bevoegde autoriteit van elke lidstaat deelt, zonder voorafgaand verzoek, de in artikel 1, lid 1, bedoelde inlichtingen waarvan zij kennis draagt mede aan de bevoegde autoriteit van iedere andere belanghebbende lidstaat, in de navolgende situaties:

[...]

2. De bevoegde autoriteiten van de lidstaten kunnen in het kader van de overlegprocedure als bedoeld in artikel 9 de in lid 1 bedoelde uitwisseling van inlichtingen tot andere dan de daar omschreven situaties uitbreiden.

[...]

Artikel 6

Samenwerking met ambtenaren van de staat waarvoor de inlichtingen zijn bestemd

Voor de toepassing van de voorgaande bepalingen kunnen de bevoegde autoriteit van de lidstaat die de inlichtingen verstrekt en die van de lidstaat voor welke de inlichtingen zijn bestemd, in het kader van de overlegprocedure als bedoeld in artikel 9, overeenkomen dat ambtenaren van de belastingadministratie van laatstgenoemde lidstaat op het grondgebied van eerstgenoemde lidstaat aanwezig mogen zijn. De wijze waarop deze bepaling wordt toegepast, wordt eveneens in het kader van de overlegprocedure als bedoeld in artikel 9 vastgesteld.

[...]

Artikel 8

Begrenzing van de uitwisseling van inlichtingen

1. De bepalingen van deze richtlijn verplichten niet tot het instellen van een onderzoek of het verstrekken van inlichtingen wanneer de wetgeving of de administratieve praktijk van de lidstaat die de inlichtingen zou moeten verstrekken de bevoegde autoriteit niet toestaat voor eigen doeleinden een zodanig onderzoek in te stellen of zodanige inlichtingen in te winnen of te gebruiken.

2. Het verstrekken van inlichtingen kan worden geweigerd indien dit zou leiden tot de onthulling van een bedrijfs?, nijverheids?, handels? of beroepsgeheim of van een fabrieks? of handelswerkwijze of van gegevens waarvan onthulling in strijd zou zijn met de openbare orde.

3. De bevoegde autoriteit van een lidstaat kan het verstrekken van inlichtingen weigeren wanneer de lidstaat voor wie de inlichtingen zijn bestemd op rechts? of op feitelijke gronden niet in staat is gelijksoortige inlichtingen te verstrekken.

[...]"

III – Procesverloop en verzoeken

33. De Commissie heeft bij verzoekschrift van 18 december 2003, dat op 19 december 2003 ter

griffie van het Hof is ontvangen, beroep tot nietigverklaring van verordening nr. 1798/2003 en richtlijn 2003/93 ingesteld. Zij verzoekt:

1. verordening (EG) nr. 1798/2003 van de Raad van 7 oktober 2003 betreffende de administratieve samenwerking op het gebied van de belasting over de toegevoegde waarde en tot intrekking van verordening (EEG) nr. 218/92 alsook richtlijn 2003/93/EG van de Raad van 7 oktober 2003 houdende wijziging van richtlijn 77/799/EEG betreffende de wederzijdse bijstand van de bevoegde autoriteiten van de lidstaten op het gebied van de directe en indirecte belastingen nietig te verklaren;
 2. de gevolgen van beide handelingen te handhaven tot de inwerkingtreding van de op de passende rechtsgrondslag vastgestelde handelingen die deze laatste moeten vervangen,
 3. de Raad in de kosten te verwijzen.
34. De Raad verzoekt:
1. het beroep te verwerpen;
 2. de Commissie in de kosten te verwijzen,
 3. subsidiair, ingeval van nietigverklaring van de handelingen, de gevolgen van beide handelingen te handhaven tot de inwerkingtreding van de op de passende rechtsgrondslag vastgestelde handelingen die deze laatste moeten vervangen.
35. Bij beschikking van 8 juni 2004 heeft het Hof Ierland, de Portugese Republiek en het Verenigd Koninkrijk van Groot-Brittannië en Noord-Ierland tot interventie aan de zijde van de Raad toegelaten.
36. Alle deelnemers aan de procedure hebben tijdens de schriftelijke behandeling een standpunt ter zake ingenomen. Een mondelinge behandeling heeft niet plaatsgevonden.

IV – Argumenten van partijen

37. De Commissie stelt dat het in casu om maatregelen gaat die de instelling van de interne markt tot voorwerp hebben en die op artikel 95, lid 1, EG moeten worden gebaseerd. Zij is de mening toegedaan dat de rangschikking in een fiscale context niet van iedere maatregel een fiscale bepaling maakt; met name vormen de bepalingen betreffende de samenwerking tussen de belastingdiensten van de lidstaten geen fiscale bepalingen in de zin van artikel 95, lid 2, EG en kunnen zij ook niet als bepalingen inzake indirecte belastingen in de zin van artikel 93 EG worden aangemerkt.

38. Hoewel zij zich er rekenschap van geeft dat de lidstaten bij de vaststelling van artikel 95 EG bijzonder gevoelige gebieden van de werkingssfeer van de meerderheidsbeslissing hebben uitgesloten, zoals met name de fiscale bepalingen, is zij van mening dat deze uitzonderingsregel strikt moet worden uitgelegd en enkel daar moet worden toegepast waar zulks ter bescherming van de fiscale soevereiniteit van de lidstaten nodig is. Bijgevolg verstaat de Commissie onder fiscale bepalingen regelingen met betrekking tot belastingplichtigen, belastbare handelingen, belastinggrondslagen, belastingtarieven en belastingvrijstellingen alsmede de begeleidende regels inzake heffing en invordering, kortom alles wat de belastingopbrengst beïnvloedt. De regelingen inzake wederzijdse samenwerking zijn hierop echter niet van invloed en laten de fiscale soevereiniteit onaangetast. Zij dienen enkel ertoe, de opeisbaarheid van fiscale aanspraken van elke lidstaat afzonderlijk te vergemakkelijken en maken dus geen inbreuk op het belastingstelsel van de lidstaten.

39. De Raad legt er daarentegen de nadruk op, dat het doel van de maatregelen, namelijk de bestrijding van belastingontduiking en het waarborgen van een correcte belastingheffing, in het belang is van de nationale begrotingen en van de werking van de interne markt. Door de harmonisatie van de regels inzake de wederzijdse uitwisseling van informatie beïnvloeden beide litigieuze handelingen rechtstreeks de rechten van de belastingbetaler en de verplichtingen van de belastingdienst, de belastingheffing en hierdoor ook de belastingopbrengst. Derhalve streven deze maatregelen ook belastingdoeleinden na. De artikelen 93 EG en 94 EG zijn voor dergelijke regelingen, die zowel fiscale als op de interne markt gerichte doeleinden beogen, de juiste rechtsgrondslag.

40. De Raad wijst er met name op, dat artikel 93 EG de bijzondere regel ten opzichte van artikel 95 EG is en dat de werkingssfeer van artikel 93 EG niet door artikel 95 EG wordt gewijzigd. Beide bepalingen zijn aldus geformuleerd bij de Europese Akte vastgesteld; zij bieden geen steun voor de opvatting dat bepalingen inzake indirecte belastingen die niet op het door de Commissie omschreven kerngebied van de fiscale soevereiniteit van de lidstaten van invloed zijn, niet onder artikel 93 EG moeten vallen. De uitlegging van artikel 95, lid 2, EG heeft derhalve ook geen enkel gevolg voor de werkingssfeer van artikel 93 EG, dat ongeacht de gevolgen voor de fiscale soevereiniteit van de lidstaten de meer specifieke norm op het gebied van de indirecte belastingen is. Voorts heeft het geen zin het begrip fiscale bepalingen anders te hanteren op het gebied van de directe belastingen. De uitbreiding van de onderzoeksbevoegdheden van de lidstaten tot buiten hun landsgrenzen heeft bovendien wel degelijk gevolgen voor de fiscale soevereiniteit, zelfs indien men zich baseert op de strikte definitie van fiscale soevereiniteit die de Commissie hanteert.

41. Ten aanzien van verordening nr. 1798/2003 stelt de regering van het Verenigd Koninkrijk, dat de bestrijding van fiscale fraude door middel van de wederzijdse bijstand bij de heffing en de invordering van de BTW in de Gemeenschap de doeltreffendheid van de belastingdienst verhoogt, hetgeen praktische gevolgen heeft voor de daadwerkelijke belastingopbrengst. De litigieuze bepalingen vormen derhalve een belangrijk aspect van de werking van het belastingstelsel en hebben consequenties voor de rechtspositie van de belastingplichtigen. Bovendien legt artikel 30 van de verordening(13) de belastingplichtigen ook rechtstreeks een verplichting op. De verordening harmoniseert derhalve de nationale wetgevingen op het gebied van de indirecte belastingen in de zin van artikel 93 EG.

42. Wat richtlijn 2003/93 aangaat legt de regering van het Verenigd Koninkrijk er de nadruk op, dat doel en inhoud ervan enkel in samenhang met richtlijn 77/799 kunnen worden beschouwd, waarvan de litigieuze richtlijn de werkingssfeer heeft uitgebreid tot verzekeringspremies. Ook hier is de doeltreffendheid van de belastingdienst een belangrijke factor voor de daadwerkelijke belastingopbrengst en dus onlosmakelijk verbonden met de fiscale soevereiniteit van de lidstaten.

De richtlijn harmoniseert aldus de nationale wetgevingen inzake directe en indirecte belastingen en valt dus binnen het kader van de artikelen 93 EG en 94 EG.

43. De Portugese regering stelt dat artikel 41, lid 5, van verordening nr. 1798/2003 een beperking van de rechten op grond van de gegevensbeschermingsrichtlijn 95/46/EG(14) mogelijk maakt en dat artikel 1, lid 3, van richtlijn 2003/93 een wijziging van artikel 7, lid 1, van richtlijn 77/799 inhoudt, hetgeen rechtstreeks de rechten van de belastingplichtige raakt. Omdat deze bepalingen de rechten van de belastingplichtigen regelen, zijn zij fiscale bepalingen in de zin van de artikelen 93 EG en 95, lid 2, EG.

44. De Ierse regering huldigt de opvatting dat artikel 93 EG de rechtsgrondslag voor alle handelingen vormt die betrekking hebben op indirecte belastingen of ermee verband houden. Verder betoogt zij dat de bewoordingen van artikel 95 EG geen aanknopingspunt bieden om het begrip „fiscale bepalingen” in lid 2 strikt uit te leggen, te meer daar in dat geval hetzelfde zou moeten gelden voor de „bepalingen inzake het vrije verkeer van personen” en de „rechten en belangen van werknemers”. Artikel 95 EG bevat hiervoor geen rechtvaardiging. Inhoudelijk geeft de verordening gedetailleerde regels voor de harmonisatie van de wettelijke bepalingen inzake de belasting over de toegevoegde waarde. De richtlijn bestaat eveneens uit bepalingen inzake belastingen. Beide handelingen zijn derhalve op de juiste grondslag vastgesteld.

V – Juridische beoordeling

45. De Commissie stelt in haar beroep dat de litigieuze handelingen op de verkeerde rechtsgrondslag zijn vastgesteld en laakt daarmee een schending van het EG-Verdrag in de zin van artikel 230, lid 2, EG.

A – Criteria voor de keuze van de rechtsgrondslag

46. De keuze van de rechtsgrondslag van een gemeenschapshandeling moet volgens vaste rechtspraak op objectieve gegevens berusten die voor rechterlijke toetsing vatbaar zijn. Tot die gegevens behoren met name het doel en de inhoud van de handeling.(15)

47. Tussen partijen staat vast dat verordening nr. 1798/2003 en richtlijn 2003/93 voor de werking van de interne markt noodzakelijk zijn.

48. De bestreden verordening regelt de samenwerking van de nationale administraties onderling, respectievelijk met de Commissie, op het gebied van de belasting over de toegevoegde waarde. Doel van de verordening is volgens de overwegingen van de considerans de bestrijding van belastingontduiking en belastingontwijking, omdat belastingontduiking en belastingontwijking tot inkomstenderving leiden, een inbreuk vormen op het beginsel van fiscale rechtvaardigheid, verstoringen in de concurrentievoorwaarden veroorzaken en bijgevolg de werking van de interne markt nadelig beïnvloeden.(16)

49. De bestreden richtlijn breidt de regels inzake onderlinge samenwerking van de autoriteiten van de lidstaten op het gebied van de directe belastingen en bepaalde accijnzen(17) uit tot heffingen op verzekeringspremies, en bevat bovendien een wijziging van de gegevensbescherming die in het kader van deze samenwerking in acht moet worden genomen. Het doel van deze handeling is duidelijk een betere bescherming van zowel de financiële belangen van de lidstaten als de neutraliteit van de interne markt.(18)

50. De steeds verder gaande vervlechting van de economieën van de lidstaten gaat gepaard met de afschaffing van bureaucratische belemmeringen voor het vrij verkeer van goederen en diensten binnen de gemeenschappelijke markt. Wanneer de belastingdienst onvoldoende over

grensoverschrijdende situaties wordt geïnformeerd, neemt het gevaar van belastingontduiking toe. De bestrijding van dit gevaar dient het belang dat de lidstaten en de Gemeenschap hebben bij een onvervalste mededinging en veiligstelling van de financiële grondslagen, en daarmee bij handhaving van het bereikte integratieniveau. Daarom kunnen handelingen ook door middel van het oplossen van problemen die uit de uitoefening van de fundamentele vrijheden voortvloeien, bijdragen tot de werking van de interne markt.(19) Dat beide litigieuze handelingen dit duidelijke doel ook inhoudelijk objectief bevorderen, kan niet worden betwijfeld.

51. Handelingen die ertoe dienen de interne markt te voltooien, kunnen overeenkomstig artikel 95 EG na raadpleging van het Economisch en Sociaal Comité door middel van de medebeslissingsprocedure van artikel 251 EG met gekwalificeerde meerderheid door de Raad worden vastgesteld. Wanneer deze handelingen echter tevens bepalingen inzake indirecte belastingen zijn, is in plaats daarvan de speciale regeling van artikel 93 EG de relevante grondslag, zodat de Raad met eenparigheid van stemmen na raadpleging van het Europees Parlement en het Economisch en Sociaal Comité moet besluiten. Zulks blijkt uit het feit dat artikel 95, lid 1, EG reeds op grond van zijn bewoordingen slechts van toepassing is, voorzover in het EG-Verdrag niet anders is bepaald. Indien het EG-Verdrag een meer specifieke bepaling bevat die als rechtsgrondslag voor de litigieuze handeling kan dienen, moet deze bepaling de grondslag voor deze handeling vormen. Op het gebied van de harmonisatie van de wetgevingen inzake de omzetbelasting, de accijnzen en de andere indirecte belastingen geldt dit met name, zoals het Hof reeds heeft geoordeeld, voor artikel 93 EG.(20)

52. Aangezien artikel 95, lid 2, EG bovendien fiscale bepalingen van de werkingssfeer van artikel 95, lid 1, EG uitsluit, kan harmonisatie van deze bepalingen in het algemeen niet op grondslag van dit artikel plaatsvinden. Voorzover het bepalingen inzake de directe belastingen betreft, moet dus bij de harmonisatie van de wetgevingen van de lidstaten die de instelling van de interne markt betreffen, op artikel 94 EG worden teruggegrepen, dat eveneens in een besluitvorming door de Raad met eenparigheid van stemmen na raadpleging van het Europees Parlement en het Economisch en Sociaal Comité voorziet.

53. Op grond van deze verschillende procedures kunnen de rechtsgrondslagen in de artikelen 93 EG en 94 EG enerzijds en artikel 95 EG anderzijds ook niet met elkaar worden gecumuleerd.(21)

54. Maatgevend voor de keuze van de rechtsgrondslag is derhalve of de litigieuze handelingen fiscale bepalingen in de zin van artikel 93 EG, respectievelijk artikel 95, lid 2, EG zijn.

55. Een nadere verduidelijking van wat dit begrip omvat, is in het Verdrag niet te vinden. De uitlegging van deze verdragsbepalingen was echter recentelijk voorwerp van een geschil voor het Hof.

56. Zoals het Hof in zijn arrest van 29 april 2004 met betrekking tot artikel 95, lid 2, EG heeft geoordeeld, omvatten de woorden fiscale bepalingen, gelet op hun algemene aard, niet alleen alle gebieden van het belastingrecht, zonder onderscheid tussen de verschillende soorten belastingen of heffingen, maar ook alle aspecten van deze materie, of het nu gaat om materiële regels dan wel om procedureregels.(22)

57. Dat procedureregels daaronder worden begrepen, leidde het Hof af uit de omstandigheid dat enerzijds in sommige lidstaten ook de bepalingen aangaande de invordering van de directe en indirecte belastingen als fiscale bepalingen worden beschouwd en dat anderzijds, volgens de rechtspraak van het Hof met betrekking tot artikel 90 EG, ter beoordeling van het al dan niet discriminerende karakter van een belastingstelsel, niet alleen moet worden gelet op de belastingtarieven, doch ook op de heffingsmodaliteiten, teneinde de daadwerkelijke invloed van een belasting te bepalen.(23) Hieruit volgt dat de wijze van invordering van een belasting niet los

van het heffings? of belastingstelsel kan worden gezien waartoe zij behoort. Het Hof oordeelde verder, dat artikel 95, lid 2, EG daarom niet alleen betrekking heeft op de bepalingen tot vaststelling van de belastingplichtigen, de belastbare handelingen, de heffingsgrondslag, de tarieven en vrijstellingen van de directe en indirecte belastingen, maar ook op de bepalingen betreffende de wijze van invordering van deze belastingen.(24)

58. Een nadere precisering met betrekking tot de vraag of procedureregels altijd of alleen in bepaalde gevallen fiscale bepalingen in de zin van artikel 93 EG, respectievelijk artikel 95, lid 2, EG vormen, heeft tot op heden in de rechtspraak van het Hof niet plaatsgevonden.

59. De litigieuze bepalingen kunnen derhalve aan de hand van de huidige rechtspraak niet ondubbelzinnig worden ingedeeld. Het gaat hier zeker niet om bepalingen tot vaststelling van de belastingplichtigen en evenmin om bepalingen over de belastbare handelingen, de heffingsgrondslag, de tarieven of de belastingvrijstellingen. De uitwisseling van informatie heeft evenmin direct betrekking op de invordering van belastingen. Het gaat echter zonder twijfel om regelingen die de procedure in belastingzaken betreffen en die gevolgen hebben voor de heffing en de invordering van belastingen, omdat zij ervoor zorgen dat de hiervoor vereiste gegevens worden vergaard.

60. Er moet dus een criterium worden gevonden om te beoordelen wanneer dergelijke procedureregels als fiscale bepalingen in de zin van het Verdrag dienen te worden beschouwd.

61. De Raad en de regering van het Verenigd Koninkrijk stellen ten aanzien van de hier bestreden handelingen, dat een meer doeltreffende belastingdienst het fiscale recht beter kan toepassen, hetgeen uiteindelijk tot hogere belastingopbrengsten leidt. Daarom hebben regelingen inzake uitwisseling van informatie tussen autoriteiten ook betrekking op de belastingopbrengst. Dit argument kan echter zo algemeen geformuleerd niet beslissend zijn voor de kwalificatie van een maatregel als fiscale bepaling. De doeltreffendheid van de belastingdienst kan door velerlei regelingen, zoals bijvoorbeeld de regeling van de arbeidstijd, worden vergroot; deze regelingen worden daarmee nog niet automatisch fiscale bepalingen.

62. Maatgevend voor de kwalificatie van deze regels als fiscale bepalingen is veeleer, dat er een specifieke band is tussen de procedureregels en de materiële kern van het belastingrecht. Zo bestaat er bijvoorbeeld een specifieke samenhang tussen de materieelrechtelijke belastingregels en de executieregels in belastingzaken, aangezien de mogelijkheid van gedwongen invordering een doorslaggevende factor is voor de daadwerkelijke betaling van de belastingen en daarmee voor de belastingopbrengst. Zo heeft ook het Hof ter motivering van de uitlegging van de bepaling overwogen, dat de wijze van invordering van een belasting niet los van het heffings? of belastingstelsel kan worden gezien waartoe zij behoort.(25)

63. Om deze samenhang ten aanzien van de bestreden handelingen te beoordelen, zijn uiteindelijk twee aspecten doorslaggevend. De openstelling van de belastingdiensten, die in de gehele Gemeenschap als bijzonder gevoelig worden behandeld, en het toegankelijk maken van de eigen belastinggegevens ten behoeve van de belastingautoriteiten van andere lidstaten raken enerzijds, uit het oogpunt van de lidstaat die de gegevens verschaft, de kern van de fiscale soevereiniteit in procedureel opzicht. Anderzijds maakt de verkrijging van informatie over belastingplichtigen en belastbare handelingen het de lidstaat die deze informatie ontvangt, mogelijk een correcte belastingheffing toe te passen, zodat dit een rechtstreekse voorwaarde voor de invordering van de belasting in deze staat is. Ik zal dit hierna aan de hand van de afzonderlijke bepalingen aantonen.

64. Verordening nr. 1798/2003 bevat enige elementen die op het gebied van de samenwerking tussen de lidstaten in belastingzaken nieuwe wegen inslaan en gedeeltelijk verder gaan dan de huidige samenwerking.

65. Ingevolge artikel 5 van de verordening zijn de belastingautoriteiten van de lidstaten verplicht om de autoriteiten van andere lidstaten op verzoek inlichtingen over belastbare handelingen te verstrekken. Een dergelijke inlichting kan enkel op de in artikel 40 genoemde gronden worden geweigerd, namelijk wanneer de wetgeving van de aangezochte lidstaat de verstrekking of het gebruik van dergelijke inlichtingen voor de eigen doeleinden van deze lidstaat niet toestaat (artikel 40, lid 2), wanneer de wederkerigheid van de uitwisseling van gelijksoortige inlichtingen niet is gewaarborgd (artikel 40, lid 3) en wanneer de verstrekking van inlichtingen nader genoemde geheimen zou onthullen of in strijd met de openbare orde zou zijn (artikel 40, lid 4).

66. Op grond van deze verplichting moeten de lidstaten dus verschillende inlichtingen aan de autoriteiten in andere lidstaten doorsturen die direct uitsluitsel over voor de belasting relevante handelingen geven. Deze gegevens zijn bestemd om als uitgangspunt voor de belastingheffing in de verzoekende lidstaat te dienen.

67. Een ander, reeds aangeroerd aspect is, dat het hier om in sommige lidstaten bijzonder beschermde gegevens gaat, die soms onder speciale geheimhoudingsbepalingen voor belastinggegevens vallen. Hoewel voor de verstrekte inlichtingen ook in de ontvangende lidstaat geheimhouding en gegevensbescherming bestaan, breidt de verordening de kring van degenen die toegang tot deze inlichtingen hebben, uit en grijpt daarmee duidelijk in de nationale regelingen aangaande de behandeling van belastinggegevens in.

68. Naast de uitwisseling van inlichtingen op verzoek bevat de verordening bovendien in artikel 17 de mogelijkheid van automatische of gestructureerde automatische uitwisseling van inlichtingen. De lidstaten beslissen echter zelf overeenkomstig artikel 18, in hoeverre zij aan deze uitwisseling zullen deelnemen. Het feit dat de lidstaten hier keuzemogelijkheden hebben, laat het voorwerp van de regeling onverlet, te weten de uitwisseling van belastinggegevens. Wanneer een lidstaat zich bij het systeem aansluit, geeft hij immers inlichtingen van de belastingdienst prijs die in een andere lidstaat voor belastingheffing nodig zijn. Het verschil met de in artikel 5 bedoelde inlichtingenprocedure is enkel daarin gelegen, dat de inlichtingen in het kader van het netwerk in de zin van artikel 17 ook zonder concreet verzoek automatisch worden verstrekt.

69. Artikel 22 van de verordening verplicht de lidstaten tot de oprichting en bijhouding van een centrale gegevensbank met uitgebreide inlichtingen die voor de inning van de belasting over de toegevoegde waarde relevant zijn. Het bestaan van de gegevensbank is weliswaar enerzijds de voorwaarde voor de uitwisseling van gegevens langs elektronische weg krachtens artikel 23 van de verordening, maar anderzijds houdt artikel 22 ook een structurele opdracht aan de nationale belastingdiensten in, waarvan de draagwijdte de loutere administratieve samenwerking overschrijdt.

70. Bovendien kan de in artikel 23 vastgelegde mogelijkheid om gegevens uit de elektronische gegevensbank op te roepen ook worden gebruikt om informatie over te dragen die als aanknopingspunt voor de belastingheffing van grote betekenis kan zijn. Zo zijn de door de verzoekende lidstaat toegekende BTW-identificatienummers en de totale waarde van alle intracommunautaire leveringen aan de desbetreffende persoon direct oproepbaar of moeten ten minste automatisch en onverwijld ter beschikking worden gesteld. Daarenboven zijn ingevolge artikel 24 van de verordening onder de daar genoemde voorwaarden enkele andere inlichtingen direct oproepbaar of moeten direct en onverwijld langs elektronische weg ter beschikking worden gesteld. Artikel 27 van de verordening voegt daar nog andere gegevens aan toe die moeten

worden opgeslagen en aan andere autoriteiten ter beschikking gesteld, in het bijzonder de naam en het adres van de persoon aan wie het BTW-identificatienummer is toegekend.

71. Afgezien van deze uitwisseling van gegevens, die de basis voor de belastingheffing kunnen zijn, en de daaruit voortvloeiende gevolgen voor de fiscale geheimhouding in de lidstaten, grijpt de verordening nog méér in de autonomie van de nationale belastingdiensten in.

72. Krachtens artikel 11 van de verordening zijn de ambtenaren van de verzoekende autoriteit bevoegd om met toestemming van de aangezochte autoriteit aanwezig te zijn in de kantoren van de administratieve autoriteit van de lidstaat waar de aangezochte autoriteit gevestigd is (artikel 11, lid 1). Zij mogen bovendien bij de administratieve onderzoeken aanwezig zijn (artikel 11, lid 2).

73. De openheid die de belastingautoriteiten in deze betrachten vormt een aanmerkelijke wijziging van de samenwerking in belastingaangelegenheden. Hoewel richtlijn 77/799 reeds de mogelijkheid voor de lidstaten in het leven had geroepen om afspraken te maken over het toestaan van de aanwezigheid van ambtenaren van de verzoekende lidstaat in de aangezochte lidstaat, was, zoals de Commissie in haar voorstel voor een verordening betreffende de administratieve samenwerking op het gebied van de belasting over de toegevoegde waarde uiteenzette, een dergelijke mogelijkheid in de meeste lidstaten juridisch niet mogelijk. In de praktijk werd in bijna alle lidstaten de aanwezigheid van buitenlandse ambtenaren bij onderzoeken enkel met instemming van de belastingplichtige aanvaard.⁽²⁶⁾ In enkele lidstaten was de deelneming van een ambtenaar uit een andere lidstaat aan een onderzoek op hun eigen grondgebied zelfs formeel verboden.⁽²⁷⁾ Het is duidelijk dat de mogelijkheid van toegang tot de belastingautoriteiten van andere lidstaten zeer diep ingrijpt in de organisatie van de nationale belastingdiensten.

74. Ook hiermee dient bij het onderzoek van de bestreden verordening met het oog op het begrip „fiscale bepalingen” rekening te worden gehouden. Het Hof heeft zich in de zaak Commissie/Raad uitdrukkelijk ook op het feit gebaseerd, dat in sommige lidstaten de bepalingen aangaande de wijze van betaling en de invordering als fiscale bepalingen worden aangemerkt.⁽²⁸⁾ Een dergelijke inaanmerkingneming van de praktijk doet recht aan de rol van de lidstaten als heer en meester van het Verdrag. Wanneer de lidstaten in een bijzondere procedure in belastingaangelegenheden en in bijzondere geheimhoudingsbepalingen voor fiscale maatregelen voorzien en deze als fiscale bepalingen aanmerken, wijst dit erop dat procedureregels van de Gemeenschap die dit gebied ingrijpend wijzigen, ook fiscale bepalingen in de zin van het EG-Verdrag zijn.

75. De verstrekking van gegevens en de openstelling van de belastingautoriteiten zijn echter slechts één kant van de medaille, die de lidstaat aangaat die de inlichtingen verstrekt. Van meer betekenis uit het oogpunt van het doel van de verordening is de andere kant van de medaille, namelijk dat de door samenwerking verkregen gegevens de basis van de belastingheffing kunnen vormen in de lidstaten die de desbetreffende inlichtingen ontvangen. De verordening moet juist een correcte belastingheffing mogelijk maken en de belastingdiensten de daartoe noodzakelijke informatie verschaffen.

76. Hieruit blijkt dat de in verordening nr. 1798/2003 geregelde procedurekwesties niet alleen algemeen betrekking hebben op de grensoverschrijdende administratieve samenwerking, maar ook specifiek op de materiële belastingregels, en dat deze niet van het belastingstelsel kunnen worden gescheiden.

77. Aanvullend wijs ik er nog op dat de artikelen 29 en 30 van de verordening een herhaling zijn van de reeds in artikel 26 quater, B, van de Zesde BTW-richtlijn neergelegde verplichting voor niet-ingezetenen belastingplichtigen die elektronische diensten voor niet-belastingplichtigen verrichten, om bepaalde gegevens, met name de driemaandelijks aangifte, langs elektronische weg toe te zenden. De verordening regelt daarop aansluitend de procedure ter vaststelling van de technische

details alsmede de toezending aan de andere lidstaten, en heeft aldus rechtstreeks handelingen tot voorwerp die bepalend zijn voor de belastingheffing. Het is daarbij irrelevant dat de materie voor een deel reeds in de Zesde BTW-richtlijn is geregeld, aangezien de rechtsgrondslag van een handeling in beginsel onafhankelijk van parallelle bepalingen dient te worden bepaald. De verordening verleent de bepalingen bovendien een in vergelijking tot de richtlijn nieuwe juridische status, omdat zij rechtstreekse werking heeft en de justitiabele derhalve onafhankelijk van nationale omzettingsprocedures verplichtingen oplegt.

78. Verordening nr. 1798/2003 bevat dus bepalingen die betrekking hebben op indirecte belastingen in de zin van artikel 93 EG.

C – De regelingen van richtlijn 2003/93

79. Behalve dat richtlijn 2003/93 de werkingssfeer van richtlijn 77/799 uitbreidt tot heffingen op verzekeringspremies, brengt zij nog een kleine wijziging aan in het geheimhoudingsgebod van deze richtlijn. Artikel 1, punt 3, van de bestreden richtlijn bevat een nieuwe versie van artikel 7, lid 1, van richtlijn 77/799. Daarin wordt bepaald dat de inlichtingen waarover de lidstaten beschikken ook mogen worden gebruikt om heffingen, rechten en belastingen vast te stellen die vallen onder artikel 2 van de richtlijn betreffende de wederzijdse bijstand inzake de invordering van schuldvorderingen die voortvloeien uit verrichtingen die deel uitmaken van het financieringsstelsel van het Europees Oriëntatie- en Garantiefonds voor de Landbouw, alsmede van landbouwheffingen en douanerechten.(29)

80. Aangezien de inhoud van de bestreden richtlijn vooral erin bestaat, de bepalingen van richtlijn 77/799 ook op heffingen op verzekeringspremies van toepassing te verklaren, moet bij de vaststelling van de juiste rechtsgrondslag met de bepalingen van richtlijn 77/799 rekening worden gehouden.

81. Tegen richtlijn 77/799 is destijds geen beroep ingesteld. De termijn daarvoor is ook reeds lang verstreken. Doordat richtlijn 2003/93 de werkingssfeer van richtlijn 77/799 uitbreidt vormt zij op haar beurt echter een afzonderlijk aanvechtbare handeling. Om de rechtmatigheid hiervan te beoordelen, moet de inhoud van het geheel van de regelingen waarvan de werkingssfeer werd uitgebreid, worden getoetst.

82. Volgens artikel 1 van richtlijn 77/799 verstrekken de lidstaten elkaar alle inlichtingen die hun van nut kunnen zijn voor een juiste heffing van de belastingen die binnen de werkingssfeer van deze richtlijn vallen. Artikel 2 van richtlijn 77/799 omvat een nadere omschrijving van de procedure van de uitwisseling van inlichtingen op verzoek. Artikel 3 voorziet in een procedure voor de automatische uitwisseling van de in artikel 1, lid 1, genoemde inlichtingen en artikel 4 regelt de procedure van de spontane uitwisseling van inlichtingen in de daar beschreven situaties.

83. Evenals bij de verordening bestaat een verplichting tot de verstrekking van inlichtingen. Enkel om de in artikel 8 van richtlijn 77/799 genoemde redenen kan deze informatieverstrekking worden geweigerd, namelijk wanneer de wetgeving of de administratieve praktijk van de lidstaat die de inlichtingen zou moeten verstrekken de bevoegde autoriteit niet toestaat voor eigen doeleinden een zodanig onderzoek in te stellen of zodanige inlichtingen in te winnen of te gebruiken (artikel 8, lid 1), wanneer de verstrekking van inlichtingen zou leiden tot onthulling van nader gepreciseerde geheimen of van gegevens waarvan de onthulling in strijd zou zijn met de openbare orde (artikel 8, lid 2) of wanneer de lidstaat voor wie de inlichtingen zijn bestemd op rechts- of feitelijke gronden niet in staat is gelijksoortige inlichtingen te verstrekken (artikel 8, lid 3).

84. De richtlijn heeft bijgevolg een inhoud die parallel loopt aan die van verordening nr. 1798/2003. Er bestaat dus een verplichting tot uitwisseling van gegevens die de grondslag voor de

belastingheffing kunnen zijn.

85. De regelingen van richtlijn 77/799 gaan weliswaar op sommige punten niet zo ver als de hierboven vermelde verordening. Met name staat de samenwerking met ambtenaren van de lidstaat waarvoor de inlichtingen zijn bestemd, ter beoordeling van de lidstaten (artikel 6). Niettemin wordt op het gebied van de informatieverstrekking, evenals in verordening nr. 1798/2003, enerzijds de verstrekking van inlichtingen met betrekking tot belastingen geregeld en anderzijds de basis gelegd voor een juiste belastingheffing.

86. De bestreden richtlijn 2003/93 strekt dit stelsel uit tot heffingen op verzekeringspremies. De door de bestreden richtlijn geregelde materie is dus, evenals die van verordening nr. 1798/2003, zo nauw met de belastingheffing verbonden, dat er een specifieke band is met het materiële belastingrecht en de richtlijn dientengevolge ook bepalingen inzake indirecte belastingen bevat.

D – *Conclusie*

87. Ik concludeer dat beide bestreden handelingen fiscale bepalingen bevatten. Aangezien verordening nr. 1798/2003 de belasting over de toegevoegde waarde betreft, werd zij terecht op artikel 93 EG gebaseerd. Richtlijn 2003/93 heeft enerzijds betrekking op heffingen op verzekeringspremies en moet daarom op artikel 93 EG worden gebaseerd. Aangezien zij bovendien richtlijn 77/799 in haar geheel wijzigt, en dus ook de daarin genoemde directe belastingen, mocht zij tevens op de rechtsgrondslag van artikel 94 EG worden gebaseerd. De handelingen zijn dus op de juiste rechtsgrondslag gebaseerd.

88. Het beroep van de Commissie is derhalve ongegrond en moet worden verworpen.

VI – **Kosten**

89. 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 in het ongelijk is gesteld, dient zij overeenkomstig de vordering van de Raad in de kosten te worden verwezen. Ingevolge artikel 69, lid 4, van het Reglement voor de procesvoering dragen de lidstaten die in het geding zijn tussengekomen, hun eigen kosten.

VII – **Conclusie**

90. Op grond van bovenstaande overwegingen stel ik het Hof voor te oordelen als volgt:

- 1) Het beroep wordt verworpen.
- 2) De Commissie van de Europese Gemeenschappen wordt verwezen in de kosten.
- 3) Ierland, de Portugese Republiek en het Verenigd Koninkrijk van Groot-Brittannië en Noord-Ierland dragen elk hun eigen kosten.

1 – Oorspronkelijke taal: Duits.

2 – PB L 264, blz. 1.

3 – PB L 264, blz. 23.

4 – Richtlijn van de Raad van 19 december 1977 (PB L 336, blz. 15).

- 5 – Richtlijn 79/1070/EEG van de Raad van 6 december 1979 houdende wijziging van richtlijn 77/799 (PB L 331, blz. 8).
- 6 – Richtlijn 92/12/EEG van de Raad van 25 februari 1992 betreffende de algemene regeling voor accijnsproducten, het voorhanden hebben en het verkeer daarvan en de controles daarop (PB L 76, blz. 1).
- 7 – Verordening van de Raad van 27 januari 1992 betreffende de administratieve samenwerking op het gebied van de indirecte belastingen (BTW) (PB L 24, blz. 1).
- 8 – De Commissie had het voorstel voor deze verordening eveneens op artikel 100A EG-Verdrag (thans, na wijziging, artikel 95 EG) gebaseerd, maar had zich niet tegen de wijziging van de rechtsgrondslag door de Raad verzet.
- 9 – Verordening (EG) nr. 792/2002 van de Raad van 7 mei 2002 tot tijdelijke wijziging van verordening (EEG) nr. 218/92 wat betreft aanvullende maatregelen inzake elektronische handel (PB L 128, blz. 1). Zowel de Commissie als het Parlement heeft een beroep tot nietigverklaring van deze verordening ingesteld, omdat beide van mening waren dat deze op een onjuiste rechtsgrondslag gebaseerd was [zaken Commissie/Raad (C-272/02 en Parlement/Raad (C-273/02)]. Nadat de verordening door verordening nr. 1798/2003, die hier aan de orde is, was vervangen, werden beide beroepen ingetrokken.
- 10 – COM(2001) 294 def. – 2001/0133(COD) (PB C 270 E, blz. 87).
- 11 – COM(2001) 294 def. – 2001/0134(COD) (PB C 270 E, blz. 96).
- 12 – Zesde richtlijn 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).
- 13 – Deze bepaling schrijft voor, dat de belastingaangifte met de gegevens over elektronisch verrichte diensten langs elektronische weg wordt ingediend. De inhoud ervan is eender aan het bepaalde in artikel 26 quater, B, lid 5, tweede alinea, van de Zesde BTW-richtlijn; zie hierboven punt 23.
- 14 – Richtlijn van het Europees Parlement en de Raad van 24 oktober 1995 betreffende de bescherming van natuurlijke personen in verband met de verwerking van persoonsgegevens en betreffende het vrije verkeer van die gegevens (PB L 281, blz. 31).
- 15 – Zie onder meer arresten van 11 juni 1991, Commissie/Raad, „Titaandioxyde” (C-300/89, Jurispr. blz. I-2867, punt 10); 4 april 2000, Commissie/Raad (C-269/97, Jurispr. blz. I-2257, punt 43), en 11 september 2003, Commissie/Raad (C-211/01, Jurispr. blz. I-8913, punt 38).
- 16 – Zie eerste tot en met derde overweging van de considerans, hierboven in punt 8 weergegeven.
- 17 – Geregeld in richtlijn 77/799.
- 18 – Zie derde overweging van de considerans, hierboven in punt 28 weergegeven.
- 19 – Zie conclusie van advocaat-generaal Alber van 9 september 2003 in de zaak Commissie/Raad (arrest van 29 april 2004, C-338/01, Jurispr. blz. I-4829) punten 46 e.v.

20 – Arrest van 29 april 2004, Commissie/Raad (aangehaald in voetnoot 19, punt 60).

21 – Ibidem, punt 58.

22 – Ibidem, punt 63.

23 – Ibidem, punten 64 en 65.

24 – Ibidem, punt 67.

25 – Ibidem, punt 66.

26 – COM(2001) 294 def. – 2001/0133 (COD); 2001/0134 (COD); punt 4 2 5, blz. 9.

27 – Ibidem.

28 – Arrest van 29 april 2004, aangehaald in voetnoot 20, punt 64.

29 – Richtlijn 76/308/EEG van de Raad van 15 maart 1976 (PB L 73, blz. 18).