ARREST VAN HET HOF (Tweede kamer)

25 oktober 2007 *

In zaak C-174/06,

betreffende een verzoek om een prejudiciële beslissing krachtens artikel 234 EG, ingediend door de Corte suprema di cassazione (Italië) bij beslissing van 13 januari 2006, ingekomen bij het Hof op 3 april 2006, in de procedure

Ministero delle Finanze — Ufficio IVA di Milano

tegen

CO.GE.P. Srl,

wijst

HET HOF VAN JUSTITIE (Tweede kamer),

samengesteld als volgt: C. W. A. Timmermans, kamerpresident, K. Schiemann, J. Makarczyk (rapporteur), J.-C. Bonichot en C. Toader, rechters,

* Procestaal: Italiaans.

advocaat-generaal: D. Ruiz-Jarabo Colomer,
griffier: R. Grass,

gezien de stukken,

gelet op de opmerkingen van:

— de Italiaanse Republiek, vertegenwoordigd door S. Fiorentino als gemachtigde,

— de Commissie van de Europese Gemeenschappen, vertegenwoordigd door A. Aresu en M. Afonso als gemachtigden,

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

het navolgende

Arrest

1 Het verzoek om een prejudiciële beslissing betreft de uitlegging van artikel 13, B, sub b, van de Zesde richtlijn (77/388/EEG) van de Raad van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting — Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: uniforme grondslag (PB L 145, blz. 1; hierna: „Zesde richtlijn").

2 Dit verzoek is ingediend in het kader van een geding tussen het Ministero delle Finanze — Ufficio IVA di Milano (hierna: „Ufficio") en de vennootschap met beperkte aansprakelijkheid CO.GE.P., die zich bezighoudt met de bereiding en de vermenging van oliederivaten (hierna: „CO.GE.P."), over de fiscale regelmatigheid van facturen betreffende de belasting over de toegevoegde waarde (hierna: „btw") die het Consorzio Autonomo del Porto di Genova (autonoom consortium van de haven van Genua; hierna: „consortium") haar heeft gezonden voor de concessie van gebieden van het publieke maritieme domein, bestemd voor de opslag, de verwerking en de behandeling van minerale oliën.

Toepasselijke bepalingen

Gemeenschapsregeling

3 Volgens overweging 11 beoogt de richtlijn met het oog op een vergelijkbare heffing van de eigen middelen in alle lidstaten, onder meer een gemeenschappelijke lijst van vrijstellingen vast te stellen.

4 Volgens artikel 2, lid 1, van de Zesde richtlijn zijn aan de btw onderworpen, „de leveringen van goederen en de diensten, welke in het binnenland door een als zodanig handelende belastingplichtige onder bezwarende titel worden verricht".

5 Artikel 4, leden 1, 2 en 5, van de richtlijn luidt:

„1. Als belastingplichtige wordt beschouwd ieder die, ongeacht op welke plaats, zelfstandig een van de in lid 2 omschreven economische activiteiten verricht, ongeacht het oogmerk of het resultaat van die activiteit.

2. De in lid 1 bedoelde economische activiteiten omvatten alle werkzaamheden van een fabrikant, handelaar of dienstverrichter, met inbegrip van de winning van delfstoffen, de landbouw en de uitoefening van vrije of daarmede gelijkgestelde beroepen. Als economische activiteit wordt onder andere beschouwd de exploitatie van een lichamelijke of onlichamelijke zaak om er duurzaam opbrengst uit te verkrijgen.

[...]

5. 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, voor zover 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."

6 Artikel 13, B, sub b, van de Zesde richtlijn, dat is opgenomen in hoofdstuk X, „Vrijstellingen", bepaalt:

„Onverminderd andere communautaire bepalingen verlenen de lidstaten vrijstelling voor de onderstaande handelingen, onder de voorwaarden die zij vaststellen om een juiste en eenvoudige toepassing van de betreffende vrijstellingen te verzekeren en alle fraude, ontwijking en misbruik te voorkomen:

[...]

b) verpachting en verhuur van onroerende goederen, met uitzondering van:

1. het verstrekken van accommodatie, als omschreven in de wetgeving der lidstaten, in het hotelbedrijf of in sectoren met een soortgelijke functie, met inbegrip van de verhuuraccommodatie in vakantiekampen of op kampeerterreinen;

2. verhuur van parkeerruimte voor voertuigen;

3. verhuur van blijvend geïnstalleerde werktuigen en machines;

4. verhuur van safeloketten.

De lidstaten kunnen nog andere handelingen van de toepassing van deze vrijstelling uitsluiten."

Nationale regeling

7 Artikel 1 van decreet nr. 633 van de president van de Republiek van 26 oktober 1972, dat de belasting over de toegevoegde waarde invoert en regelt, luidt als volgt:

„De belasting over de toegevoegde waarde geldt voor de leveringen van goederen en de diensten welke op het grondgebied van de staat worden verricht in het kader van de uitoefening van een bedrijf, een kunst of beroep alsmede voor de invoer, ongeacht door welke persoon."

8 Volgens artikel 10, lid 8, van dit decreet (zoals gewijzigd bij artikel 35 bis van wetsdecreet nr. 69 van 2 maart 1989, thans, na wijzigingen, wet nr. 154 van 27 april 1989) zijn van de belasting vrijgesteld, niet-financiële verhuur en pachtovereenkomsten, alsmede de overdracht, beperking en verlenging ervan, betreffende terreinen en landbouwbedrijven, andere gebieden dan die welke bestemd zijn voor het parkeren van voertuigen, [...] gebouwen, daaronder begrepen de bijgebouwen, de

have, en in het algemeen roerende goederen die duurzaam ten dienste staan van het onroerende goed, met uitzondering van die middelen die door hun eigenschappen niet zonder drastische wijziging voor ander gebruik kunnen worden ingezet en die welke bestemd zijn voor bewoning door personen en worden verhuurd door ondernemingen die deze voor de verkoop hebben gebouwd.

9 Artikel 36 van de Scheepvaartwet, goedgekeurd bij wetsbesluit nr. 327 (Codice della navigazione approvato con Regio decreto nr. 327), van 30 maart 1942 (*Gazzetta ufficiale* nr. 93 van 18 april 1942, bijzondere uitgave), bepaalt dat de maritieme autoriteiten, in overeenstemming met de vereisten van openbaar gebruik, voor bepaalde tijd het al dan niet uitsluitende gebruik kunnen toestaan van domaniale goederen en van gebieden van de territoriale zee.

Hoofdgeding en prejudiciële vraag

10 Daar het de concessie van gebieden van het maritieme domein als niet aan btw onderworpen handelingen beschouwde, heeft het consortium aan CO.GE.P. facturen uitgeschreven zonder btw. De belastingdienst heeft laatstgenoemde echter naheffingsaanslagen ter zake van btw over de jaren 1991-1993 opgelegd.

11 Bij op 30 mei 1996 bij de Commissione tributaria di primo grado di Milano (belastingrechter in eerste aanleg te Milaan) ingesteld beroep, is CO.GE.P. opgekomen tegen die naheffingsaanslagen op grond dat de door het consortium verrichte diensten waren vrijgesteld van btw, omdat, met name, niet was voldaan aan de voorwaarden voor toepassing van de btw.

12 Bij vonnis van 19 november 1996 heeft die rechterlijke instantie het beroep toegewezen.

13 Op 2 februari 1998 heeft het Ufficio hoger beroep ingesteld tegen dat vonnis, op grond dat de handelingen als diensten verricht in het kader van de uitoefening van een economische activiteit, aan btw moesten worden onderworpen.

14 Bij arrest van 20 september en 20 oktober 1999 heeft de Commissione tributaria regionale della Lombardia (regionale belastingrechter) het hoger beroep verworpen en de stelling van CO.GE.P. aanvaard dat de concessie van goederen van het publieke domein, in tegenstelling tot verhuur van onroerend goed in de eigenlijke zin, niet kan worden aangemerkt als de overdracht van goederen noch als dienstverrichting in de zin van de btw-wetgeving en derhalve niet aan btw onderworpen was.

15 Bij op 13 maart 2000 neergelegde akte heeft het Ufficio bij de verwijzende rechter cassatieberoep ingesteld.

16 Voor die rechter heeft het Ufficio gesteld dat het consortium zonder enige twijfel een overheidslichaam met een economisch karakter is.

17 Het Ufficio heeft voorts gesteld dat de concessieovereenkomst, ofschoon deze de uitoefening van een discretionaire bevoegdheid van publiekrechtelijke aard inhoudt, niettemin is gesloten in de uitoefening van een bedrijfsactiviteit, teneinde daarmee inkomsten te verkrijgen bestaande in vergoedingen, bestemd voor de uitoefening van de economische activiteit van het overheidslichaam. Voorts beantwoordt de

concessie van een aan de kust gelegen depot voor de opslag van minerale oliën, zoals in het onderhavige hoofdgeding het geval is, niet aan een doelstelling van openbaar belang of nut, maar aan een doelstelling van louter economisch belang.

18 De verwijzende rechter merkt dienaangaande op dat de Italiaanse belastingdienst zich op het standpunt stelt dat wanneer de concessie, zoals in het onderhavige hoofdgeding het geval is, door een haveninstelling en niet door de maritieme autoriteit wordt verleend, die handeling moet worden aangemerkt als verricht in het kader van economische en commerciële activiteiten, en wel wegens het industriële en commerciële karakter van die haveninstelling.

19 De verwijzende rechter preciseert in dit verband een aantal elementen van nationaal recht.

20 Zo beklemtoont hij dat ofschoon de betrekking tussen concessieverlener en concessiehouder bestaat in een eenzijdige en discretionaire administratieve handeling, die handeling noodzakelijkerwijs een wilsuiting van de betrokkene veronderstelt, die erop gericht is om de concessie te verkrijgen. De betrekking tussen concessieverlener en concessiehouder wordt geregeld in een bilaterale overeenkomst.

21 De verwijzende rechter sluit voorts uit dat bij de huidige stand van het nationale recht concessies betreffende goederen van het havendomein, moeten worden aangemerkt als „havendiensten".

22 Ten slotte blijkt uit de verwijzingsbeslissing dat volgens de rechtspraak van de Corte suprema di cassazione (arresten van 26 mei 1992, nr. 6281, en 25 juli 2001, nr. 10097) concessies van domaniale goederen, wanneer zij door openbare haveninstellingen worden verleend, ondanks hun administratieve karakter niet kunnen worden gelijkgesteld met het stelsel van de publiekrechtelijke concessie

waarbij het recht op het uitsluitende gebruik van die goederen wordt verleend. Aangezien die concessies worden verleend in het kader van de door die instellingen uitgeoefende economische activiteit, worden zij, ondanks hun afzonderlijke rechtsregeling, uitdrukkelijk gelijkgesteld met overeenkomsten inzake de verhuur van onroerende goederen. Hieruit volgt dus dat de concessies van domaniale goederen moeten worden aangemerkt als handelingen waarover btw verschuldigd is.

23 Daarop heeft de Corte suprema di cassazione de behandeling van de zaak geschorst en het Hof de volgende prejudiciële vraag gesteld:

„Is er sprake van verhuur van onroerend goed die volgens de bepalingen van artikel 13, B, sub b, van de Zesde richtlijn (77/338/EG) is vrijgesteld van btw, wanneer aan een subject het al dan niet uitsluitende recht van gebruik van een openbaar goed wordt verleend, zonder dat daarbij diensten worden verricht met meer gewicht dan die van de verlening van het gebruik van het goed, voor een bepaalde periode en tegen een vergoeding die veel lager is dan de waarde van het goed, welke verlening op verzoek van de betrokkene geschiedt door middel van een administratieve handeling van een openbare instelling die een bedrijf uitoefent, zoals het geval is bij de concessie van domaniale goederen die bij nationale wet is geregeld, in plaats van door middel van een overeenkomst?"

Beantwoording van de prejudiciële vraag

24 In de eerste plaats zij opgemerkt dat het consortium blijkens de verwijzingsbeslissing een overheidslichaam is met een economisch karakter, dat met betrekking tot het beheer van aan hem toevertrouwde domaniale goederen niet handelt op naam en voor rekening van de Staat, die eigenaar van die goederen blijft, maar op eigen naam, voor zover het die goederen beheert door met name autonome beslissingen te nemen.

25 Het consortium voldoet dus niet aan de in artikel 4, lid 5, eerste alinea, van de Zesde richtlijn opgenomen cumulatieve voorwaarden voor niet-belastingplichtigheid, namelijk het verrichten van werkzaamheden door een publiekrechtelijk lichaam en het verrichten van die werkzaamheden als overheid (zie in die zin arrest van 14 december 2000, Fazenda Pública, C-446/98, Jurispr. blz. I-11435, punt 15).

26 Met betrekking tot de vraag of de in het hoofdgeding aan de orde zijnde rechtsbetrekking onder het begrip „verhuur van onroerende goederen" valt in de zin van artikel 13, B, sub b, van de Zesde richtlijn, zij eraan herinnerd dat volgens vaste rechtspraak de vrijstellingen van artikel 13 van de Zesde richtlijn autonome begrippen van gemeenschapsrecht zijn, die derhalve een communautaire omschrijving dienen te krijgen (zie arresten van 12 juni 2003, Sinclair Collis, C-275/01, Jurispr. blz. I-5965, punt 22; 18 november 2004, Temco Europe, C-284/03, Jurispr. blz. I-11237, punt 16, en 3 maart 2005, Fonden Marselisborg Lystbådehavn, C-428/02, Jurispr. blz. I-1527, punt 27).

27 In de tweede plaats moeten de bewoordingen waarin de in artikel 13 van de Zesde richtlijn bedoelde vrijstellingen zijn omschreven, strikt worden uitgelegd, daar die vrijstellingen afwijkingen zijn van het algemene beginsel dat btw wordt geheven over elke dienst die door een belastingplichtige onder bezwarende titel wordt verricht (zie onder meer arresten van 12 september 2000, Commissie/Ierland, C-358/97, Jurispr. blz. I-6301, punt 52; 18 januari 2001, Stockholm Lindöpark, C-150/99, Jurispr. blz. I-493, punt 25, en Sinclair Collis, reeds aangehaald, punt 23).

28 Dit beginsel van strikte uitlegging houdt echter niet in dat de bewoordingen die ter omschrijving van de vrijstellingen zijn gebruikt aldus moeten worden uitgelegd dat zij geen effect meer sorteren (zie arrest Temco Europe, reeds aangehaald, punt 17).

29 In de derde plaats moet worden vastgesteld dat artikel 13, B, sub b, van de Zesde richtlijn geen omschrijving geeft van het begrip „verhuur" en evenmin verwijst naar de omschrijvingen van deze begrippen in de wettelijke regelingen van de lidstaten (zie arrest van 4 oktober 2001, „Goed Wonen", C-326/99, Jurispr. blz. I-6831, punt 44).

30 Die bepaling moet dus worden uitgelegd in het licht van de context ervan en van de doelstellingen en de algemene opzet van de Zesde richtlijn, met name rekening houdend met de ratio legis van de daarin voorziene uitzondering (zie in die zin reeds aangehaalde arresten „Goed Wonen", punt 50, en Fonden Marselisborg Lystbådehavn, punt 28).

31 Het Hof heeft in zijn rechtspraak gepreciseerd dat de verhuur van onroerende goederen in de zin van artikel 13, B, sub b, van de Zesde richtlijn in wezen inhoudt dat een verhuurder tegen betaling voor een overeengekomen tijdsduur aan een huurder het recht verleent een goed te gebruiken alsof hij de eigenaar daarvan is en andere personen daarvan uit te sluiten (zie in die zin arresten „Goed Wonen", reeds aangehaald, punt 55; 9 oktober 2001, Mirror Group, C-409/98, Jurispr. blz. I-7175, punt 31; 8 mei 2003, Seeling, C-269/00, Jurispr. blz. I-4101, punt 49, en Temco Europe, reeds aangehaald, punt 19).

32 In het hoofdgeding gaat het om een rechtsbetrekking in het kader waarvan aan een vennootschap het al dan niet exclusieve recht wordt verleend op het gebruik van gebieden van het maritieme domein, namelijk een opslagplaats aan de kust bestemd voor de opslag, de verwerking en de behandeling van minerale oliën, voor een bepaalde tijd en tegen een veel lagere vergoeding dan de waarde van het goed.

33 Gelet op de inhoud ervan, heeft die betrekking veel weg van een overeenkomst die binnen de industriële en commerciële activiteiten van het consortium valt.

34 Het fundamentele kenmerk van die betrekking, die zij gemeen heeft met de verhuur van een onroerend goed, bestaat immers in het tegen betaling ter beschikking stellen van oppervlakte, namelijk een deel van het maritieme domein, waarbij de medecontractant het recht wordt gegarandeerd om het te gebruiken en om elke andere persoon van dat recht uit te sluiten.

35 Met het oog op de eerbiediging van het beginsel van neutraliteit van de btw alsmede het vereiste van een coherente toepassing van de bepalingen van de Zesde richtlijn, met name die betreffende de vrijstellingen, moet een betrekking als in het hoofdgeding aan de orde is dus worden gelijkgesteld met een verhuur van onroerende goederen in de zin van artikel 13, B, sub b, van die richtlijn.

36 Gelet op het voorgaande, moet op de prejudiciële vraag worden geantwoord dat artikel 13, B, sub b, van de Zesde richtlijn aldus moet worden uitgelegd dat een rechtsbetrekking als in het hoofdgeding aan de orde is, in het kader waarvan aan een subject voor een bepaalde duur en tegen betaling het al dan niet exclusieve recht wordt verleend op het gebruik van een openbaar goed, namelijk gebieden van het maritieme domein, onder het begrip „verhuur van onroerende goederen" valt in de zin van dat artikel.

Kosten

37 Ten aanzien van de partijen in het hoofdgeding is de procedure als een aldaar gerezen incident te beschouwen, zodat de nationale rechterlijke instantie over de kosten heeft te beslissen. De door anderen wegens indiening van hun opmerkingen bij het Hof gemaakte kosten komen niet voor vergoeding in aanmerking.

Het Hof van Justitie (Tweede kamer) verklaart voor recht:

Artikel 13, B, sub b, 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, moet aldus worden uitgelegd dat een rechtsbetrekking als in het hoofdgeding aan de orde is, in het kader waarvan aan een subject voor een bepaalde duur en tegen betaling het al dan niet exclusieve recht wordt verleend op het gebruik van een openbaar goed, namelijk gebieden van het maritieme domein, onder het begrip „verhuur van onroerende goederen" valt in de zin van dat artikel.

ondertekeningen