ARREST VAN HET HOF (Zesde kamer)
25 juni 1997 *

In zaak C-45/95,

Commissie van de Europese Gemeenschappen, vertegenwoordigd door E. Traversa, lid van haar juridische dienst, als gemachtigde, domicilie gekozen hebbende te Luxemburg, bij C. Gómez de la Cruz, lid van haar juridische dienst, Centre Wagner, Kirchberg,

verzoekster,

tegen

Italiaanse Republiek, vertegenwoordigd door U. Leanza, hoofd van de dienst diplomatieke geschillen van het Ministerie van Buitenlandse zaken, als gemachtigde, bijgestaan door M. Fiorilli, avvocato dello Stato, domicilie gekozen hebbende te Luxemburg ter Italiaanse ambassade, Rue Marie-Adelaïde 5,

verweerster,

betreffende een verzoek aan het Hof om vast te stellen dat de Italiaanse Republiek, door een regeling in te voeren en in stand te houden die geen vrijstelling van de belasting over de toegevoegde waarde verleent voor de levering van goederen die uitsluitend zijn gebezigd voor een vrijgestelde activiteit of hoe dan ook van het recht op aftrek zijn uitgesloten, de verplichtingen niet is nagekomen die op haar rusten krachtens artikel 13, B, sub c, 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 (PB 1977, L 145, blz. 1),

wijst

* Procestaal: Italiaans.

HET HOF VAN JUSTITIE (Zesde kamer),

samengesteld als volgt: G. F. Mancini, kamerpresident, P. J. G. Kapteyn, G. Hirsch (rapporteur), H. Ragnemalm en R. Schintgen, rechters,

advocaat-generaal: D. Ruiz-Jarabo Colomer
griffier: L. Hewlett, administrateur

gezien het rapport ter terechtzitting,

gehoord de pleidooien van partijen ter terechtzitting van 14 november 1996,

gehoord de conclusie van de advocaat-generaal ter terechtzitting van 10 december 1996,

het navolgende

Arrest

1 Bij verzoekschrift, ingediend bij het Hof op 24 februari 1995, heeft de Commissie van de Europese Gemeenschappen krachtens artikel 169 EG-Verdrag het Hof verzocht om vast te stellen dat de Italiaanse Republiek, door een regeling in te voeren en in stand te houden die geen vrijstelling van de belasting over de toegevoegde waarde (hierna: „BTW") verleent voor de levering van goederen die uitsluitend zijn gebezigd voor een vrijgestelde activiteit of hoe dan ook van het recht op aftrek zijn uitgesloten, de verplichtingen niet is nagekomen die op haar rusten krachtens artikel 13, B, sub c, 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 (PB 1977, L 145, blz. 1; hierna: „Zesde richtlijn").

Het gemeenschapsrecht

2 Artikel 13, B, sub c, van de Zesde richtlijn bepaalt:

„B. Overige vrijstellingen

Onverminderd andere communautaire bepalingen verlenen de Lid-Staten 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:

(...)

c) levering van goederen die uitsluitend zijn gebezigd voor een activiteit die krachtens dit artikel (...) is vrijgesteld, als voor deze goederen geen recht op aftrek is genoten, of levering van goederen bij de aanschaffing of bestemming waarvan overeenkomstig de bepalingen van artikel 17, lid 6, het recht op aftrek is uitgesloten;

(...)"

3 Artikel 17, lid 6, van de Zesde richtlijn bepaalt:

„Uiterlijk binnen vier jaar te rekenen vanaf de datum van inwerkingtreding van deze richtlijn, bepaalt de Raad, op voorstel van de Commissie, met eenparigheid van stemmen, voor welke uitgaven geen recht op aftrek van de belasting over de toegevoegde waarde bestaat. De uitgaven die geen strikt professioneel karakter

hebben, zoals weelde-uitgaven en uitgaven voor ontspanning of representatie, zijn in elk geval van het recht op aftrek uitgesloten.

Totdat de hierboven bedoelde voorschriften in werking treden, kunnen de Lid-Staten elke uitsluiting handhaven waarin hun wetgeving ten tijde van de inwerkingtreding van deze richtlijn voorzag."

De in deze bepaling bedoelde communautaire voorschriften zijn nog niet vastgesteld.

Het Italiaanse recht

4 In het Italiaanse recht bepaalt artikel 2 van decreet nr. 633 van de president van de Republiek van 26 oktober 1972 tot invoering van de BTW (hierna: „DPR"):

„(Leveringen van goederen)

Als leveringen van goederen worden beschouwd de handelingen onder bezwarende titel, die een eigendomsoverdracht dan wel de vestiging of overdracht van een zakelijk gebruiksrecht op goederen van enigerlei aard inhouden.

Als leveringen van goederen worden bovendien beschouwd: (...)

Niet als leveringen van goederen worden beschouwd: (...)

h) de leveringen die betrekking hebben op goederen die door de verkoper zijn aangeschaft of ingevoerd zonder recht op aftrek krachtens artikel 19, tweede alinea."

5 Artikel 19, eerste alinea, van het DPR regelt het recht om van het belastingbedrag dat verschuldigd is over door de belastingplichtige verrichte handelingen, de in de voorfase betaalde BTW over „goederen en diensten die in het kader van de bedrijfsuitoefening of de uitoefening van een vak of een beroep zijn ingevoerd of aangeschaft" af te trekken. Artikel 19, tweede alinea, van het DPR sluit van het recht op aftrek uit de BTW die de belastingplichtige heeft betaald bij aanschaffing van bepaalde categorieën van goederen, zoals personenauto's, andere motorvoertuigen en plezierboten.

6 Artikel 10 van het DPR, dat een gedetailleerde en limitatieve opsomming van „vrijgestelde handelingen" bevat, voorziet in geen enkele vrijstelling voor de leveringen van goederen die een belastingplichtige uitsluitend voor een vrijgestelde handeling had bestemd en ten aanzien waarvan voor de in de voorfase betaalde BTW daarom geen recht op aftrek bestaat.

De procedure

7 Bij brief van 19 november 1992 stelde de Commissie de Italiaanse Republiek ervan in kennis, dat artikel 13, B, sub c, van de Zesde richtlijn haars inziens bij de artikelen 2 en 19 van het DPR niet correct in nationaal recht was omgezet, en verzocht zij de Italiaanse Republiek derhalve om binnen een termijn van twee maanden haar opmerkingen te maken.

8 Bij brief van 31 maart 1993 erkende de Italiaanse regering, dat artikel 13, B, sub c, van de Zesde richtlijn slechts gedeeltelijk in de nationale rechtsorde was omgezet.

9 Aangezien de Italiaanse Republiek die bepalingen handhaafde, ondanks het op 19 juli 1994 aan haar uitgebrachte met redenen omkleed advies, heeft de Commissie het onderhavige beroep ingesteld.

10 In haar verzoekschrift stelt de Commissie, dat artikel 13, B, sub c, van de Zesde richtlijn op twee punten onjuist is omgezet: in de eerste plaats voor zover het de Lid-Staten verplicht tot vrijstelling van de „levering van goederen die uitsluitend zijn gebezigd voor een activiteit die krachtens [dit] artikel is vrijgesteld (...) als voor deze goederen geen recht op aftrek is genoten", en in de tweede plaats voor zover het verplicht tot vrijstelling van de „levering van goederen bij de aanschaffing of bestemming waarvan overeenkomstig de bepalingen van artikel 17, lid 6, het recht op aftrek is uitgesloten".

11 In haar verweerschrift betwist de Italiaanse regering, dat die bepaling niet correct in de Italiaanse rechtsorde is omgezet.

De grief betreffende de onjuiste omzetting van het eerste gedeelte van artikel 13, B, sub c, van de Zesde richtlijn

12 In het eerste gedeelte verplicht artikel 13, B, sub c, van de Zesde richtlijn de Lid-Staten tot vrijstelling van de levering van goederen die uitsluitend zijn gebezigd voor een activiteit die krachtens dit artikel is vrijgesteld, als voor deze goederen geen recht op aftrek is genoten, overeenkomstig het bepaalde in artikel 17, lid 3, sub c.

13 Vaststaat, dat de Italiaanse Republiek, zoals de Commissie haar verwijt, een dergelijke levering van goederen niet heeft vrijgesteld en dat deze niet wordt vermeld onder de ongeveer dertig soorten van vrijgestelde handelingen die in artikel 10 van het DPR worden opgesomd.

14 De Italiaanse regering stelt evenwel, dat een belastingplichtige die goederen koopt die uitsluitend zijn bestemd voor een vrijgestelde activiteit, deze doorgaans voor eigen gebruik aanschaft, zodat latere leveringen van die goederen theoretisch zijn. Bovendien is het bedrag van de dubbele belasting, wanneer het om tweedehands goederen gaat, in elk geval gering.

15 Deze redenering kan niet worden aanvaard. Immers, het feit dat de belasting die in geval van dubbele heffing verschuldigd zou zijn, zeer gering is, kan — zo dit al waar is, wat de Commissie betwist — de Italiaanse Republiek niet ontslaan van de verplichting tot een juiste toepassing van artikel 13, B, sub c, van de Zesde richtlijn, dat juist een dubbele heffing van belasting, die in strijd is met het beginsel van de belastingneutraliteit dat inherent is aan het gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde, beoogt te voorkomen.

De grief betreffende de onjuiste omzetting van artikel 13, B, sub c, in fine, van de Zesde richtlijn

16 Het laatste gedeelte van artikel 13, B, sub c, van de Zesde richtlijn verplicht de Lid-Staten tot vrijstelling van de levering van goederen waarvoor bij de aanschaf-

fing of de vorige bestemming door de belastingplichtige het recht op aftrek overeenkomstig de bepalingen van artikel 17, lid 6, van deze richtlijn is uitgesloten.

17 De Italiaanse Republiek betwist niet, dat artikel 2, derde alinea, sub h, van het DPR de leveringen van bepaalde goederen die geen strikt professioneel karakter hebben en bij de aanschaffing waarvan het recht op aftrek krachtens artikel 19, tweede alinea, van het DPR — een Italiaanse bepaling die overeenkomt met artikel 17, lid 6, van de Zesde richtlijn — is uitgesloten, van de werkingssfeer van de BTW uitsluit, in plaats van die leveringen vrij te stellen.

18 De Italiaanse Republiek betoogt echter zakelijk weergegeven, dat artikel 13 van de Zesde richtlijn de Lid-Staten niet verplicht tot een letterlijke omzetting van het daarin vervatte vrijstellingsvoorschrift, mits de inhoud ervan in acht wordt genomen. De bepaling van artikel 2, derde alinea, sub h, van het DPR, die bepaalde leveringen van goederen die geen strikt professioneel karakter hebben, van de werkingssfeer van de BTW uitsluit, in plaats van die leveringen vrij te stellen, is haars inziens niet in tegenspraak met het doel, genoemd in artikel 17, lid 6, van de Zesde richtlijn waarnaar artikel 13, B, sub c, van die richtlijn verwijst.

19 Weliswaar machtigt artikel 13, B, sub c, van de Zesde richtlijn de Lid-Staten, de voorwaarden vast te stellen om een juiste en eenvoudige toepassing van de desbetreffende vrijstellingen te verzekeren, maar het staat niet toe, een vrij te stellen handeling te beschouwen als een handeling die buiten de werkingssfeer van de BTW valt. Een dergelijke omzetting strookt in elk geval niet met de in artikel 13, B, sub c, van de Zesde richtlijn vereiste juiste en eenvoudige toepassing van de vrijstellingen, wanneer de consequenties ervan niet beantwoorden aan die van een vrijstelling.

20 Dat nu is in casu precies het geval. Immers, zoals de advocaat-generaal in de punten 42 en volgende van zijn conclusie heeft uiteengezet, vallen de berekening van het pro rata van de aftrek, welke is vastgesteld in artikel 19 van de Zesde richtlijn en in artikel 19, derde alinea, van het DPR, en dus het bedrag van de BTW dat een belastingplichtige kan aftrekken, verschillend uit naargelang de leveringen van de betrokken goederen correct zijn vrijgesteld, dan wel aan de toepassing van de BTW ontsnappen, zoals in artikel 2, derde alinea, sub h, van het DPR is bepaald.

21 Onder die omstandigheden moet dus worden vastgesteld, dat de Italiaanse Republiek, door een regeling in te voeren en in stand te houden die geen vrijstelling van de belasting over de toegevoegde waarde verleent voor de levering van goederen die uitsluitend zijn gebezigd voor een vrijgestelde activiteit of anderszins van het recht op aftrek zijn uitgesloten, de krachtens artikel 13, B, sub c, van de Zesde richtlijn op haar rustende verplichtingen niet is nagekomen.

Kosten

22 Volgens artikel 69, lid 2, van het Reglement voor de procesvoering wordt de in het ongelijk gestelde partij in de kosten verwezen, voor zover zulks is gevorderd. Aangezien de Commissie niet heeft geconcludeerd tot verwijzing van de Italiaanse Republiek in de kosten, dient elk der partijen haar eigen kosten te dragen.

HET HOF VAN JUSTITIE (Zesde kamer),

rechtdoende, verstaat:

1) **Door een regeling in te voeren en in stand te houden die geen vrijstelling van de belasting over de toegevoegde waarde verleent voor de levering van goederen die uitsluitend zijn gebezigd voor een vrijgestelde activiteit of anderszins van het recht op aftrek zijn uitgesloten, is de Italiaanse Republiek de verplichtingen niet nagekomen, die op haar rusten krachtens artikel 13, B, sub c, 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.**

2) **Elke partij zal haar eigen kosten dragen.**

Mancini Kapteyn Hirsch

Ragnemalm Schintgen

Aldus uitgesproken ter openbare terechtzitting te Luxemburg op 25 juni 1997.

De griffier

R. Grass

De president van de Zesde kamer

G. F. Mancini