ARREST VAN HET HOF (Eerste Kamer)
15 mei 1990 *

In zaak C-4/89,

betreffende een verzoek aan het Hof krachtens artikel 177 EEG-Verdrag van de Commissione tributaria di primo grado di Piacenza, in het aldaar aanhangig geding tussen

Comune di Carpaneto Piacentino e.a.,

en

Ufficio provinciale imposta sul valore aggiunto di Piacenza,

om een prejudiciële beslissing over de uitlegging van artikel 4, lid 5, 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

HET HOF VAN JUSTITIE (Eerste Kamer),

samengesteld als volgt: Sir Gordon Slynn, kamerpresident, R. Joliet en G. C. Rodríguez Iglesias, rechters,

advocaat-generaal: J. Mischo
griffier: D. Louterman, hoofdadministrateur

gelet op de schriftelijke opmerkingen ingediend door:

— de gemeente Carpaneto Piacentino en anderen, vertegenwoordigd door F. Tesauro en M. Avantaggiati, advocaten,

* Procestaal: Italiaans.

— de regering van de Italiaanse Republiek, vertegenwoordigd door L. Ferrari Bravo, hoofd van de dienst Diplomatieke geschillen van het Ministerie van Buitenlandse Zaken, als gemachtigde, bijgestaan door F. Favara, avvocato dello stato,

— de Commissie van de Europese Gemeenschappen, vertegenwoordigd door E. Traversa, lid van haar juridische dienst, als gemachtigde,

gezien het rapport ter terechtzitting en ten vervolge op de mondelinge behandeling op 6 maart 1990,

gehoord de conclusie van de advocaat-generaal ter terechtzitting van 28 maart 1990,

het navolgende

Arrest

1 Bij beschikking van 22 december 1988, ingekomen ten Hove op 5 januari 1989, heeft de Commissione tributaria di primo grado di Piacenza krachtens artikel 177 EEG-Verdrag enkele prejudiciële vragen gesteld over de uitlegging van artikel 4, lid 5, 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").

2 Deze vragen zijn gerezen in een geding tussen de gemeente Carpaneto Piacentino en elf andere gemeenten die aan haar zijde hebben geïntervenieerd, en het Ufficio provinciale imposta sul valore aggiunto di Piacenza, betreffende de kwalificatie — in het kader van de toepassing van de belasting over de toegevoegde waarde (hierna: „BTW") — van een aantal activiteiten van deze gemeenten, te weten: de concessie van grafplaatsen en grafnissen; de verkoop van diverse toebehoren en voorwerpen voor bedoelde nissen; de verkoop van bouwgronden voor sociale woningbouw alsmede de verlening van opstalrechten op terreinen voor sociale woningbouw; de bijdragen in de kosten voor het aanleggen van een waterleiding; de inkomsten uit de pacht van de waag; de verkoop van teruggewonnen hydraulisch materiaal; de verkoop van resterend materiaal voor wegenaanleg; de verkoop van het snoeihout van de bomen langs de weg.

3 Met het oog op de beslechting van dit geschil heeft de Commissione tributaria di primo grado di Piacenza de behandeling van de zaak geschorst en het Hof de volgende prejudiciële vragen gesteld:

„Was de Italiaanse wetgever, ter voldoening aan artikel 1 van genoemde richtlijn, verplicht bij de aanpassing van zijn BTW-stelsel aan de gemeenschapsbepalingen

a) het algemene beginsel van artikel 4, lid 5, eerste alinea, van de Zesde Richtlijn over te nemen en specifieke criteria vast te stellen aan de hand waarvan kan worden bepaald, welke werkzaamheden de gemeenten ‚als overheid' verrichten, gelet op het begrip ‚bestuurstaak' zoals dit voor de verschillende gemeentelijke werkzaamheden is omschreven in presidentieel decreet nr. 616 van 24 juli 1977, ter uitvoering van de krachtens artikel 118 van de grondwet vastgestelde machtigingswet nr. 382/1985;

b) als andere dan commerciële werkzaamheden aan te merken alle werkzaamheden die, krachtens presidentieel decreet nr. 616 van 24 juli 1977 en de andere aldaar genoemde wettelijke bepalingen, ex lege worden geacht tot de ‚bestuurstaak' te behoren;

c) ingevolge artikel 4, lid 5, tweede alinea, van de Zesde Richtlijn in geen geval aan BTW te onderwerpen de door de gemeenten facultatief verrichte werkzaamheden (beheer van sommige openbare diensten), wanneer deze geen concurrentievervalsing van enige betekenis veroorzaken voor zover zij ook door particulieren worden verricht — zoals in de meeste gemeenten het geval is met de exploitatie van apotheken —, en daarvoor de nodige kwantitatieve grenzen vast te stellen;

d) overeenkomstig artikel 4, lid 5, derde alinea, van de Zesde Richtlijn te bepalen tot welke drempel geen belasting verschuldigd is over de in bijlage D bij de Zesde Richtlijn opgesomde werkzaamheden van de overheid (met uitzondering van de watervoorziening, die voor de gemeente een verplichting is, en dus als uitoefening van een bestuurstaak wordt beschouwd)?"

4 De gestelde vragen betreffen alle de uitlegging van artikel 4, lid 5, van de Zesde Richtlijn, dat 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, voor zover deze niet van onbeduidende omvang zijn.

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

5 Voor een nadere uiteenzetting van de feiten en het juridisch kader van het hoofdgeding, het procesverloop en de bij het Hof ingediende schriftelijke opmerkingen wordt verwezen naar het rapport ter terechtzitting. Deze elementen van het dossier worden hierna slechts weergegeven voor zover dat noodzakelijk is voor de redenering van het Hof.

6 Vooraf zij opgemerkt, dat de in deze zaak gestelde vragen inhoudelijk goeddeels identiek zijn met de vragen in de gevoegde zaken 231/87 en 129/88 (arrest van het Hof van 17 oktober 1989, Carpaneto Piacentino e.a., Jurispr. 1989, blz. 3233).

De eerste twee vragen

7 De eerste twee vragen betreffen de uitlegging van artikel 4, lid 5, eerste alinea, van de Zesde Richtlijn.

8 In voormeld arrest van 17 oktober 1989 verklaarde het Hof voor recht, dat artikel 4, lid 5, eerste alinea, van de Zesde Richtlijn aldus moet worden uitgelegd, dat werkzaamheden door publiekrechtelijke lichamen „als overheid" verricht in de zin van deze bepaling, die zijn welke door hen worden verricht in het kader van het specifiek voor hen geldende juridisch regiem, met uitsluiting van de werkzaamheden die zij onder dezelfde juridische voorwaarden als particuliere economische subjecten verrichten, en dat het aan elke Lid-Staat staat, de passende wetgevingstechniek te kiezen om de bij deze bepaling vastgestelde regel van niet-belastingplichtigheid in nationaal recht om te zetten.

9 Het enige nieuwe aspect in de onderhavige zaak is de vraag, of de door de Italiaanse gemeenten uitgevoerde „bestuurstaken" als bedoeld in presidentieel decreet nr. 616 van 24 juli 1977, zijn aan te merken als door de gemeenten „als overheid" verrichte werkzaamheden en dus niet aan BTW zijn onderworpen.

10 Volgens het arrest van 17 oktober 1989 (gevoegde zaken 231/87 en 129/88, reeds aangehaald, r. o. 15) dient voor de afbakening van de draagwijdte van de niet-belastingplichtigheid van de publiekrechtelijke lichamen aansluiting te worden gezocht bij de modaliteiten van de uitoefening van de activiteiten. Waar die bepaling de niet-belastingplichtigheid van de publiekrechtelijke lichamen afhankelijk stelt van de voorwaarde, dat zij „als overheid" handelen, sluit zij die niet-belastingplichtigheid uit voor die werkzaamheden die zij niet als subjecten van publiekrecht, doch als privaatrechtelijke rechtssubjecten verrichten. Het enige zekere criterium om die twee categorieën werkzaamheden te onderscheiden, is bijgevolg het juridisch regiem dat naar nationaal recht van toepassing is.

11 Dat de nationale wetgever bepaalde door de gemeenten verrichte werkzaamheden als „bestuurstaken" aanmerkt, kan erop wijzen, dat die werkzaamheden onder een publiekrechtelijk regiem vallen. Volgens het arrest van 17 oktober 1989 staat het evenwel aan de nationale rechter, de betrokken werkzaamheden aan de hand van het door het Hof ontwikkelde criterium passend te kwalificeren.

12 Mitsdien moet op de eerste twee vragen worden geantwoord, dat artikel 4, lid 5, eerste alinea, van de Zesde Richtlijn aldus moet worden uitgelegd, dat werkzaamheden door publiekrechtelijke lichamen „als overheid" verricht in de zin van deze

bepaling, die zijn welke door hen worden verricht in het kader van het specifiek voor hen geldende juridisch regiem, met uitsluiting van de werkzaamheden die zij onder dezelfde juridische voorwaarden als particuliere economische subjecten verrichten. Het staat aan de nationale rechter, de betrokken werkzaamheden aan de hand van dit criterium te kwalificeren.

De derde vraag

13 Voor de beantwoording van deze vraag kan worden volstaan met te herinneren aan het arrest van 17 oktober 1989, waarin het Hof voor recht heeft verklaard, dat artikel 4, lid 5, tweede alinea, van de Zesde Richtlijn aldus moet worden uitgelegd, dat de Lid-Staten dienen te verzekeren dat publiekrechtelijke lichamen belastingplichtig zijn voor de door hen als overheid verrichte werkzaamheden, wanneer deze werkzaamheden ook in concurrentie met die lichamen door particulieren kunnen worden verricht, indien hun niet-belastingplichtigheid kan leiden tot concurrentievervalsing van enige betekenis, doch dat zij niet verplicht zijn, deze criteria letterlijk in hun nationaal recht over te nemen noch om kwantitatieve grenzen voor de niet-belastingplichtigheid vast te stellen.

De vierde vraag

14 Voor de beantwoording van de vierde vraag kan worden volstaan met te herinneren aan het arrest van 17 oktober 1989, waarin het Hof voor recht heeft verklaard, dat artikel 4, lid 5, derde alinea, aldus moet worden uitgelegd, dat het de Lid-Staten niet verplicht, het criterium „niet van onbeduidende omvang" in hun belastingwetgeving op te nemen als voorwaarde voor belastingplichtigheid voor de in de lijst van bijlage D genoemde werkzaamheden.

Kosten

15 De kosten door de Italiaanse regering en de Commissie van de Europese Gemeenschappen wegens indiening hunner opmerkingen bij het Hof gemaakt, kunnen niet voor vergoeding in aanmerking komen. 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.

HET HOF VAN JUSTITIE (Eerste Kamer),

uitspraak doende op de door de Commissione tributaria di primo grado di Piacenza bij beschikking van 22 december 1988 gestelde vragen, verklaart voor recht:

1) **Artikel 4, lid 5, eerste alinea, van de Zesde Richtlijn moet aldus worden uitgelegd, dat werkzaamheden door publiekrechtelijke lichamen „als overheid" verricht in de zin van deze bepaling, die zijn welke door hen worden verricht in het kader van het specifiek voor hen geldende juridisch regiem, met uitsluiting van de werkzaamheden die zij onder dezelfde juridische voorwaarden als particuliere economische subjecten verrichten. Het staat aan de nationale rechter om de betrokken werkzaamheden aan de hand van dit criterium te kwalificeren.**

2) **Artikel 4, lid 5, tweede alinea, van de Zesde Richtlijn moet aldus worden uitgelegd, dat de Lid-Staten dienen te verzekeren dat publiekrechtelijke lichamen belastingplichtig zijn voor de door hen als overheid verrichte werkzaamheden, wanneer deze werkzaamheden ook in concurrentie met die lichamen door particulieren kunnen worden verricht, indien hun niet-belastingplichtigheid kan leiden tot concurrentievervalsing van enige betekenis; zij zijn echter niet verplicht, deze criteria letterlijk in hun nationaal recht over te nemen noch om kwantitatieve grenzen voor de niet-belastingplichtigheid vast te stellen.**

3) **Artikel 4, lid 5, derde alinea, van de Zesde Richtlijn moet aldus worden uitgelegd, dat het de Lid-Staten niet verplicht, het criterium „niet van onbeduidende omvang" in hun belastingwetgeving op te nemen als voorwaarde voor belastingplichtigheid voor de in de lijst van bijlage D genoemde werkzaamheden.**

Slynn Joliet Rodríguez Iglesias

Uitgesproken ter openbare terechtzitting te Luxemburg op 15 mei 1990.

De griffier

J.-G. Giraud

De president van de Eerste Kamer

Gordon Slynn