ARREST VAN HET HOF (Vierde kamer)
19 maart 1991 *

In zaak C-109/90,

betreffende een verzoek aan het Hof krachtens artikel 177 EEG-Verdrag van de Bestendige Deputatie van de Provincieraad van Brabant, in het aldaar aanhangig geding tussen

NV Giant

en

Gemeente Overijse,

om een prejudiciële beslissing over de uitlegging van artikel 33 van de Zesde richtlijn (77/388/EEG) van de Raad 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 (Vierde kamer),

samengesteld als volgt: M. Díez de Velasco, kamerpresident, C. N. Kakouris en P. J. G. Kapteyn, rechters,

advocaat-generaal: F. G. Jacobs
griffier: D. Louterman, hoofdadministrateur

gelet op de schriftelijke opmerkingen ingediend

— door de Commissie van de Europese Gemeenschappen, vertegenwoordigd door J. F. Buhl en B. J. Drijber, leden van haar juridische dienst, als gemachtigden,

gezien het rapport ter terechtzitting,

* Procestaal: Nederlands.

gehoord de mondelinge opmerkingen van de Commissie ter terechtzitting van 15 januari 1991,

gehoord de conclusie van de advocaat-generaal ter terechtzitting van 7 februari 1991,

het navolgende

Arrest

1 Bij beschikking van 23 januari 1990, ingekomen ten Hove op 19 april daaraanvolgend, heeft de Bestendige Deputatie van de Provincieraad van Brabant (België) krachtens artikel 177 EEG-Verdrag een prejudiciële vraag gesteld over de uitlegging van artikel 33 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: de Zesde richtlijn).

2 Deze vraag is gerezen in een geding tussen NV Giant en de gemeente Overijse over de heffing door die gemeente van een belasting op vertoningen en vermakelijkheden.

3 Blijkens het dossier heeft de gemeente Overijse op 2 maart 1983 een belastingreglement vastgesteld, krachtens hetwelk iedereen die gewoonlijk of bij gelegenheid op het grondgebied van de gemeente openbare vertoningen of vermakelijkheden organiseert en de bezoekers of deelnemers daarvoor een entreegeld doet betalen, een speciale belasting verschuldigd is op het brutobedrag van al de ontvangsten (artikel 2 van het belastingreglement). Krachtens artikel 3 van het belastingreglement is die belasting verschuldigd over het integrale bedrag van de entree-, de huur- en vestiairegelden, van de verkoop van programma's of balboekjes, van de opbrengst van alle consumpties, enzovoort. Volgens artikel 4, lid 1, sub B, c van het belastingreglement bedraagt het belastingpercentage 25% voor dansgelegenheden en daaraan verbonden restaurants. De betrokken belasting wordt jaarlijks geheven. Het belastingreglement was vastgesteld voor een periode van zes jaar, te weten tot eind 1988.

4 Op 28 juni 1989 diende NV Giant bij de Bestendige Deputatie van de Provincieraad van Brabant een bezwaarschrift in tegen de door de gemeente Overijse voor het jaar 1988 opgelegde belasting. Zij stelde, dat deze belasting het karakter van een omzetbelasting heeft en in strijd is met artikel 33 van de Zesde richtlijn, dat andere omzetbelastingen dan de BTW verbiedt.

5 Van oordeel, dat de oplossing van het geschil afhangt van de uitlegging van de Zesde richtlijn, heeft de aangezochte nationale rechter besloten, het Hof van Justitie de navolgende prejudiciële vraag te stellen:

„Is het belastingreglement van de gemeente Overijse van 2 maart 1983, waarbij, wie gewoonlijk of bij gelegenheid openbare vertoningen of vermakelijkheden op het grondgebied van de gemeente organiseert en wie bezoekers of deelnemers daarvoor entreegeld doet betalen, een speciale belasting verschuldigd is op het brutobedrag van al de ontvangsten en waarbij in het bijzonder voor de danshuizen en de daaraan verbonden restaurants een jaarlijkse belasting van 25 % wordt ingesteld op het integrale bedrag van de entree-, de huur- en vestiairegelden, van de verkoop van programma's of balboekjes, van de opbrengst van alle consumpties en de bijdragen of vergoedingen welke die gelden of prijzen kunnen vervangen of aanvullen, zomede van gelijk welke andere heffingen, al dan niet in strijd met het door artikel 33 van de EEG-richtlijn nr. 77/388 ingestelde verbod tot het heffen van andere belastingen op het zakencijfer dan de BTW?"

6 Voor een nadere uiteenzetting van het juridisch kader, de voorgeschiedenis van het hoofdgeding 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.

7 De prejudiciële vraag is in wezen erop gericht te vernemen, of artikel 33 van de Zesde richtlijn in de weg staat aan de heffing van een speciale belasting op vertoningen en vermakelijkheden die de kenmerken vertoont van de belasting die de gemeente Overijse krachtens het gemeentereglement van 2 maart 1983 heft.

8 Artikel 33 van de Zesde richtlijn bepaalt: „Onverminderd andere communautaire bepalingen vormen de bepalingen van deze richtlijn geen beletsel voor de handha-

ving of invoering door een Lid-Staat van belastingen op verzekeringsovereenkomsten en op spelen en weddenschappen, alsmede van accijnzen, registratierechten en, meer in het algemeen, van alle belastingen, rechten en heffingen die niet het karakter van omzetbelasting bezitten."

9 Gelijk het Hof overwoog in zijn arrest van 8 juli 1986 (zaak 73/85, Kerrutt, Jurispr. 1986, blz. 2219) blijkt uit deze bepaling, dat het gemeenschapsrecht het bestaan van met de BTW concurrerende belastingregelingen toestaat. Bijgevolg mogen de Lid-Staten ook belastingen invoeren die niet het karakter van omzetbelasting bezitten.

10 Voor het antwoord op de prejudiciële vraag is het dus van belang, of de onderhavige bijzondere belasting op vertoningen en vermakelijkheden, als omschreven in de verwijzingsbeschikking, als een omzetbelasting in de zin van artikel 33 van de Zesde richtlijn moet worden beschouwd.

11 Om uit te maken of een belasting het karakter van een omzetbelasting bezit, moet, gelijk het Hof overwoog in zijn arresten van 27 november 1985 (zaak 295/84, Rousseau Wilmot, Jurispr. 1985, blz. 3759) en 3 maart 1988 (zaak 252/86, Bergandi, Jurispr. 1988, blz. 1343), met name worden nagegaan, of die belasting de werking van het gemeenschappelijke BTW-stelsel in gevaar brengt door het goederen- en dienstenverkeer te belasten en de handelstransacties op een zelfde wijze te treffen als de BTW.

12 Volgens vaste rechtspraak van het Hof (zie met name de arresten van 27 november 1985, zaak 295/84, Rousseau Wilmot, reeds aangehaald; 3 maart 1988, zaak 252/86, Bergandi, reeds aangehaald; en 13 juli 1989, gevoegde zaken 93/88 en 94/88, Wisselink, Jurispr. 1989, blz. 2671) berust het gemeenschappelijke BTW-stelsel ingevolge artikel 2 van de Eerste richtlijn op het beginsel, dat van goederen en diensten tot de kleinhandelsfase een algemene verbruiksbelasting wordt geheven welke strikt evenredig is aan de prijs van die goederen en diensten, zulks ongeacht het aantal transacties welke tijdens het produktie- en distributieproces vóór de fase van heffing plaatsvonden. Bij elke transactie is de BTW evenwel slechts verschuldigd onder aftrek van het bedrag van de BTW waarmee de

onderscheiden elementen van de prijs rechtstreeks zijn belast. In artikel 17, lid 2, van de Zesde richtlijn is de aftrek aldus geregeld, dat de belastingplichtigen de reeds voordien over de goederen geheven BTW in mindering mogen brengen op de door hen verschuldigde BTW.

13 Vastgesteld moet worden, dat een belasting van het type als bedoeld door de nationale rechter in de onderhavige zaak niet de kenmerken van een omzetbelasting in de zin van artikel 33 van de Zesde richtlijn vertoont.

14 Allereerst gaat het hier niet om een algemene belasting, daar zij slechts op een beperkte categorie van goederen en diensten wordt toegepast. Voorts wordt zij niet in elke fase van het produktie- en distributieproces geheven, daar zij jaarlijks het totale bedrag van de ontvangsten van de aan de belasting onderworpen ondernemingen treft. Ten slotte wordt zij niet over de bij elke transactie toegevoegde waarde, maar over het brutobedrag van alle ontvangsten geheven, zodat niet nauwkeurig kan worden bepaald, welk gedeelte van de over elke verkoop of dienst geheven belasting kan worden geacht op de eindverbruiker te zijn afgewenteld.

15 Mitsdien moet op de vraag van de Bestendige Deputatie van de Provincieraad van Brabant worden geantwoord, dat artikel 33 van de Zesde richtlijn aldus moet worden uitgelegd, dat het niet in de weg staat aan de heffing van een speciale belasting op vertoningen en vermakelijkheden als die welke door de gemeente Overijse krachtens het gemeentereglement van 2 maart 1983 wordt geheven.

Kosten

16 De kosten door de Commissie van de Europese Gemeenschappen wegens indiening van haar 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 (Vierde kamer),

uitspraak doende op de door de Bestendige Deputatie van de Provincieraad van Brabant bij beschikking van 23 januari 1990 gestelde vraag, verklaart voor recht:

Artikel 33 van de Zesde richtlijn (77/388/EEG) van de Raad 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) moet aldus worden uitgelegd, dat het niet in de weg staat aan de heffing van een speciale belasting op vertoningen en vermakelijkheden als die welke door de gemeente Overijse krachtens het gemeentereglement van 2 maart 1983 wordt geheven.

Díez de Velasco Kakouris Kapteyn

Uitgesproken ter openbare terechtzitting te Luxemburg op 19 maart 1991.

De griffier

J.-G. Giraud

De president van de Vierde kamer

M. Díez de Velasco