ARREST VAN HET HOF (Grote kamer)

15 november 2011 *

In zaak C-539/09,

betreffende een beroep wegens niet-nakoming krachtens artikel 258 VWEU, ingesteld op 21 december 2009,

Europese Commissie, vertegenwoordigd door A. Caeiros en B. Conte als gemachtigden, domicilie gekozen hebbende te Luxemburg,

verzoekster,

ondersteund door:

Europees Parlement, vertegenwoordigd door R. Passos en E. Waldherr als gemachtigden,

* Procestaal: Duits.

Rekenkamer van de Europese Unie, aanvankelijk vertegenwoordigd door R. Crowe, vervolgens door T. Kennedy en B. Schäfer als gemachtigden,

interveniënten,

tegen

Bondsrepubliek Duitsland, vertegenwoordigd door C. Blaschke en N. Graf Vitzthum als gemachtigden, domicilie gekozen hebbende te Luxemburg,

verweerster,

wijst

HET HOF (Grote kamer),

samengesteld als volgt: V. Skouris, president, A. Tizzano, J. N. Cunha Rodrigues, K. Lenaerts, J.-C. Bonichot, J. Malenovský en M. Safjan, kamerpresidenten, K. Schiemann (rapporteur), G. Arestis, A. Borg Barthet, M. Ilešič, C. Toader en J.-J. Kasel, rechters,

advocaat-generaal: V. Trstenjak,
griffier: B. Fülöp, administrateur,

gezien de stukken en na de terechtzitting op 15 maart 2011,

gehoord de conclusie van de advocaat-generaal ter terechtzitting van 25 mei 2011,

het navolgende

Arrest

1 De Europese Commissie verzoekt het Hof vast te stellen dat de Bondsrepubliek Duitsland, door zich ertegen te verzetten dat de Rekenkamer van de Europese Unie in Duitsland controles uitvoert van de administratieve samenwerking uit hoofde van 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 (PB L 264, blz. 1) en de uitvoeringsvoorschriften ervan, de verplichtingen niet is nagekomen die op haar rusten krachtens artikel 248, leden 1 tot en met 3, EG en de artikelen 140, lid 2, en 142, lid 1, van verordening (EG, Euratom) nr. 1605/2002 van de Raad van 25 juni 2002 houdende het Financieel Reglement van toepassing op de algemene begroting van de Europese Gemeenschappen (PB L 248, blz. 1), alsmede krachtens artikel 10 EG.

Toepasselijke bepalingen

2 Verordening nr. 1605/2002 is vastgesteld op grond van artikel 279 EG en artikel 183 EA. Artikel 140, leden 1 en 2, van deze verordening bepaalt:

„1. De controle door de Rekenkamer van de wettigheid en de regelmatigheid van de ontvangsten en uitgaven vindt plaats in het licht van de bepalingen van de Verdragen, de begroting, deze verordening, de uitvoeringsvoorschriften, en alle ter uitvoering van de Verdragen genomen besluiten.

2. Bij de vervulling van haar taak kan de Rekenkamer onder de in artikel 142 vastgestelde voorwaarden kennis nemen van alle documenten en inlichtingen betreffende het financieel beheer van de diensten en organen betreffende alle door de Gemeenschappen gefinancierde of medegefinancierde maatregelen. Zij is bevoegd ieder personeelslid dat verantwoordelijkheid draagt voor uitgaven- of ontvangstenverrichtingen te horen en alle controlemogelijkheden te benutten die de bedoelde diensten en organen zijn toegekend. De controle in de lidstaten geschiedt in samenwerking met de nationale controle-instanties of, indien deze niet over de nodige bevoegdheden beschikken, in samenwerking met de bevoegde nationale diensten. De Rekenkamer en de nationale controle-instanties van de lidstaten werken samen in onderling vertrouwen en met behoud van hun onafhankelijkheid.

[...]"

3 Artikel 142, lid 1, van verordening nr. 1605/2002 luidt:

„De Commissie, de andere instellingen, de organen die ontvangsten of uitgaven namens de Gemeenschappen beheren en de eindbegunstigden van uit de begroting verrichte betalingen, verlenen de Rekenkamer alle faciliteiten en verstrekken haar

alle inlichtingen welke zij bij de vervulling van haar taak nodig meent te hebben. Zij houden ter beschikking van de Rekenkamer alle bescheiden inzake plaatsing en uitvoering van overheidsopdrachten die uit de communautaire begroting worden gefinancierd, en alle geld- en goederenrekeningen, alle boekingsbescheiden en bewijsstukken, alsmede de daarop betrekking hebbende administratieve documenten, alle documentatie betreffende de ontvangsten en uitgaven van de Gemeenschappen, alle inventarislijsten en alle organogrammen welke de Rekenkamer voor de controle, aan de hand van stukken of ter plaatse, van het verslag over het resultaat van de begrotingsuitvoering nodig meent te hebben en, voor hetzelfde doel, alle op geautomatiseerde gegevensdragers opgestelde of bewaarde documenten en gegevens.

De verschillende interne controlediensten en -eenheden van de betrokken nationale administraties verstrekken de Rekenkamer alle faciliteiten welke zij voor de vervulling van haar taak nodig meent te hebben.

De eerste alinea geldt tevens voor de natuurlijke personen aan wie of de rechtspersonen waaraan de overmakingen uit de communautaire begroting ten goede komen."

4 Besluit 2000/597/EG, Euratom van de Raad van 29 september 2000 betreffende het stelsel van eigen middelen van de Europese Gemeenschappen (PB L 253, blz. 42), genomen op grond van artikel 269 EG en artikel 173 EA, bepaalt in artikel 2, lid 1, sub c en d:

„De op de begroting van de Europese Unie opgevoerde eigen middelen worden gevormd door de ontvangsten uit:

[...]

c) de toepassing van een voor alle lidstaten geldend uniform percentage op de [grondslag van de belasting over de toegevoegde waarde; hierna:, btw„] die op uniforme wijze is vastgesteld volgens communautaire voorschriften. De hiertoe in aanmerking te nemen grondslag mag niet meer bedragen dan 50 % van het [bruto nationaal product; hierna: ‚bnp'] van elke lidstaat, als omschreven in lid 7;

d) de toepassing van een, met inachtneming van alle andere ontvangsten, in het kader van de begrotingsprocedure vast te stellen percentage op de som van het bnp van alle lidstaten."

5 Artikel 8, lid 2, van besluit 2000/597 luidt:

„Onverminderd het in artikel 248 van het [EG-Verdrag] en artikel 160 C van het EGA-Verdrag bedoelde onderzoek van de rekeningen en van de wettigheid en regelmatigheid, waarbij met name de betrouwbaarheid en doelmatigheid van de nationale stelsels en methoden voor de vaststelling van de grondslag van de eigen middelen uit de btw en het bnp worden onderzocht, en onverminderd de krachtens artikel 279, sub c, van het EG-Verdrag en artikel 183, sub c, van het EGA-Verdrag georganiseerde controles, stelt de Raad met eenparigheid van stemmen, op voorstel van de Commissie en na raadpleging van het Europees Parlement, de bepalingen vast die nodig zijn voor de uitvoering van dit besluit, alsmede de bepalingen betreffende het toezicht op de inning, de terbeschikkingstelling aan de Commissie en de betaling van de in de artikelen 2 en 5 bedoelde ontvangsten."

6 Besluit 2000/597 is vervangen bij besluit 2007/436/EG, Euratom van de Raad van 7 juni 2007 betreffende het stelsel van eigen middelen van de Europese Gemeenschappen (PB L 163, blz. 17), dat op 1 januari 2007 in werking is getreden. Ingevolge artikel 2, lid 1, sub b en c, van laatstgenoemd besluit blijven de op de algemene begroting van de Unie opgevoerde eigen middelen gevormd door onder meer de ontvangsten uit de toepassing van een voor alle lidstaten geldend uniform percentage op de btw-grondslag die op uniforme wijze is vastgesteld volgens communautaire voorschriften,

alsmede uit de toepassing van een, met inachtneming van alle andere ontvangsten, in het kader van de begrotingsprocedure vast te stellen uniform percentage op de som van het bruto nationaal inkomen (hierna: „bni") van alle lidstaten.

7 Artikel 2, lid 1, van verordening (EEG, Euratom) nr. 1553/89 van de Raad van 29 mei 1989 betreffende de definitieve uniforme regeling voor de inning van de eigen middelen uit de belasting over de toegevoegde waarde (PB L 155, blz. 9) bepaalt:

„De grondslag van de btw-middelen wordt bepaald aan de hand van de belastbare handelingen bedoeld in artikel 2 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 btw-richtlijn'] [...]."

8 Artikel 3 van verordening nr. 1553/89 luidt:

„Voor een bepaald kalenderjaar wordt, onverminderd de artikelen 5 en 6, de grondslag van de btw-middelen berekend door het totaal van de door de lidstaten in dat jaar geïnde netto-btw-opbrengsten te delen door het tarief waartegen deze belasting in dat jaar werd geheven.

Indien in een lidstaat verscheidene btw-tarieven worden toegepast, wordt de grondslag van de btw-middelen berekend door het totaal van de geïnde netto-opbrengsten te delen door het gewogen gemiddelde btw-tarief. [...]"

9 De eerste twee punten van de considerans van verordening nr. 1798/2003 lezen 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 ter zake vastgestelde bepalingen belast zijn."

10 Artikel 1, lid 1, van verordening nr. 1798/2003 bepaalt:

„Bij deze verordening worden de voorwaarden vastgesteld waaronder de administratieve autoriteiten die in de lidstaten met de uitvoering van de wetgeving inzake de [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.

Bij deze verordening worden bovendien regels en procedures vastgesteld voor de uitwisseling van bepaalde inlichtingen langs elektronische weg, met name ter zake van de btw op intracommunautaire transacties.

[...]"

11 Artikel 3, lid 2, van verordening nr. 1798/2003 bepaalt:

„Elke lidstaat wijst één centraal verbindingsbureau aan dat bij delegatie de primaire verantwoordelijkheid draagt voor de contacten met de andere lidstaten op het gebied van de administratieve samenwerking. [...]"

12 Artikel 5, dat behoort tot hoofdstuk II, met de titel „Uitwisseling van inlichtingen op verzoek", van verordening nr. 1798/2003 bepaalt:

„1. 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.

2. Met het oog op de in lid 1 bedoelde verstrekking van inlichtingen laat de aangezochte autoriteit de vereiste administratieve onderzoeken uitvoeren om deze inlichtingen te verkrijgen.

3. Het in lid 1 bedoelde verzoek kan een met redenen omkleed verzoek om een specifiek administratief onderzoek omvatten. [...]

[...]"

13 Hoofdstuk IV, met de titel „Uitwisseling van inlichtingen zonder voorafgaand verzoek", van verordening nr. 1798/2003 voorziet in de automatische uitwisseling van bepaalde inlichtingen.

14 De bepalingen van hoofdstuk V van deze verordening schrijven voor dat elke lidstaat een elektronische gegevensbank opstart, waarin diverse inlichtingen betreffende de intracommunautaire transacties worden opgeslagen en verwerkt, alsmede een elektronische gegevensbank met een register van personen aan wie een btw-nummer in deze lidstaat is toegekend. Deze bepalingen leggen voorts de voorwaarden vast waaronder de bevoegde autoriteit van elke lidstaat toegang tot deze inlichtingen kan krijgen.

15 Verordening (EG) nr. 1925/2004 van de Commissie van 29 oktober 2004 tot vaststelling van nadere uitvoeringsvoorschriften voor enkele bepalingen van verordening nr. 1798/2003 (PB L 331, blz. 13) heeft met name tot doel te specificeren welke categorieën van inlichtingen zonder voorafgaand verzoek worden uitgewisseld en met welke frequente deze inlichtingen moeten worden uitgewisseld, alsmede vast te stellen volgens welke wijze inlichtingen elektronisch worden uitgewisseld krachtens verordening nr. 1798/2003.

Aan het geding ten grondslag liggende feiten en precontentieuze procedure

16 Bij brief van 26 juni 2006 heeft de Rekenkamer aan het Bundesrechnungshof (Duitse federale rekenkamer) meegedeeld dat zij voornemens was tussen 10 en 13 oktober 2006 in Duitsland krachtens artikel 248 EG controles uit te voeren met betrekking tot de eigen middelen uit de btw (hierna: „btw-middelen"). De controles zouden betrekking hebben op de samenwerking tussen de administratieve autoriteiten van de lidstaten op het gebied van de btw uit hoofde van verordening nr. 1798/2003. Het doel van de aangekondigde controles bestond erin na te gaan of de Bondsrepubliek Duitsland

de voor deze administratieve samenwerking noodzakelijke administratieve en organisatorische structuren had opgezet en voorts te onderzoeken hoe deze samenwerking verliep bij de in artikel 5 van deze verordening bedoelde inlichtingenverzoeken.

17 Deze controle zou voornamelijk bij het centrale verbindingsbureau en in voorkomend geval bij andere bij de administratieve samenwerking betrokken nationale diensten plaatsvinden. Bij diezelfde brief heeft de Rekenkamer het Bundesrechnungshof verzocht te melden of het voornemens was aan deze controle deel te nemen krachtens artikel 248, lid 3, EG.

18 Bij brief van 7 september 2006 heeft de Rekenkamer het Bundesrechnungshof nadere details betreffende het programma van het aangekondigde controlebezoek verstrekt, met het verzoek om vooraf een aantal documenten toe te zenden. Het Bundesrechnungshof werd verzocht het vooraf toegezonden programma en inlichtingenverzoek door te sturen naar het centrale verbindingsbureau.

19 Volgens dat programma zou het controlebezoek zien op de organisatie, uitrusting en werking van het centrale verbindingsbureau, de verzending, ontvangst en beantwoording van inlichtingenverzoeken, de inlichtingenuitwisseling zonder voorafgaand verzoek alsmede de opslag en uitwisseling van informatie over intracommunautaire transacties via de elektronische gegevensbank van het systeem voor uitwisseling van btw-informatie (VIES) („VAT Information Exchange System"; hierna: „VIES"), bedoeld in hoofdstuk V van verordening nr. 1798/2003. Daarnaast zou volgens dat programma worden onderzocht welke juridische problemen de administratieve samenwerking in de weg staan en welke wettelijke maatregelen worden genomen om die problemen op te lossen. Verder zou aandacht worden besteed aan alle overige maatregelen ter verbetering van deze samenwerking en ter voorkoming van fraude, zoals de coördinatie met de fraudebestrijdingsinstanties, de bilaterale verdragen inzake inlichtingenuitwisseling, de annulatie van btw-nummers, de aanwezigheid van gemachtigden van de verzoekende autoriteit bij controles door de aangezochte autoriteit en de gelijktijdige controles in verschillende lidstaten waarin de artikelen 11 en 12 van verordening nr. 1798/2003 voorzien, of het gebruik van de mogelijkheden van het

Fiscalis-programma [zie beschikking 2235/2002/EG van het Europees Parlement en de Raad van 3 december 2002 tot vaststelling van een communautair programma ter verbetering van het functioneren van de belastingstelsels in de interne markt (Fiscalis 2003-2007-programma) (PB L 341, blz. 1)].

20 Bij brief van 18 september 2006 heeft het Bundesrechnungshof gemeld, aan deze controle te willen deelnemen.

21 Aangezien de gevraagde documenten met het oog op deze controle niet aan de Rekenkamer waren toegezonden en de geplande datum voor de controle niet was bevestigd door het centrale verbindingsbureau, heeft de Rekenkamer bij brief van 5 oktober 2006 het Bundesrechnungshof gemeld dat het controlebezoek zou worden uitgesteld tot de periode van 14 tot en met 17 november 2006.

22 Daar het centrale verbindingsbureau deze nieuwe data evenmin had bevestigd, heeft de Rekenkamer bij brief van 9 november 2006 aan het federale ministerie van Financiën voorgesteld om de geplande controles van 4 tot en met 7 december 2006 uit te voeren. In deze brief heeft de Rekenkamer erop gewezen dat dergelijke controles reeds in zeven andere lidstaten hadden plaatsgevonden en benadrukte zij dat het doel niet erin bestond de belastbare handelingen en de correcte toepassing van de btw te controleren, maar de efficiënte en correcte verwerking van in het kader van het VIES verstuurde en/of ontvangen inlichtingenverzoeken na te gaan.

23 Bij brief van 4 december 2006 heeft het federale ministerie van Financiën zich verzet tegen deze controle in Duitsland op grond dat daarvoor geen geldige rechtsgrondslag bestond.

24 Na door de Rekenkamer van deze weigering op de hoogte te zijn gebracht en van mening dat de Rekenkamer het recht had de geplande controle uit te voeren en de Bondsrepubliek Duitsland haar verplichtingen niet was nagekomen door zich te verzetten tegen deze controle op haar grondgebied, heeft de Commissie op 23 september 2008 deze lidstaat een aanmaningsbrief gestuurd, met het verzoek overeenkomstig artikel 226 EG zijn opmerkingen in te dienen. De Bondsrepubliek Duitsland heeft op dat verzoek geantwoord bij brief van 23 december 2008.

25 Op 23 maart 2009 heeft de Commissie een met redenen omkleed advies uitgebracht, waarbij zij de Bondsrepubliek Duitsland verzocht de maatregelen te nemen die noodzakelijk zijn om aan haar verplichtingen te voldoen binnen een termijn van twee maanden vanaf ontvangst van dat advies.

26 Daar de Commissie geen genoegen kon nemen met het antwoord van deze lidstaat van 22 mei 2009, heeft zij het onderhavige beroep ingesteld.

Beroep

Argumenten van partijen

Argumenten betreffende de bevoegdheid van de Rekenkamer inzake de controle van de ontvangsten

27 Volgens de Commissie blijkt uit artikel 248 EG dat de Rekenkamer als opdracht heeft, als onafhankelijke externe controleur te onderzoeken of de financiële verrichtingen betreffende de inning en het gebruik van de financiële middelen van de Gemeenschap

naar behoren zijn geboekt en geregistreerd, naar de wet en regelmatig zijn uitgevoerd en zuinig, doelmatig en doeltreffend zijn beheerd, alsmede aanbevelingen voor een beter financieel beheer van de Gemeenschap te geven.

28 Gelet op de wezenlijke aard van deze opdracht moeten de controlebevoegdheden van de Rekenkamer, teneinde het nuttige effect van deze bepaling te waarborgen, ruim worden uitgelegd en zich uitstrekken tot alle gebieden en alle actoren die rechtstreeks verband houden met de ontvangsten en uitgaven van de Gemeenschap.

29 De inning van de btw-ontvangsten vertoont een dergelijk verband met de btw-middelen die aan de Gemeenschap toekomen. De ontvangsten uit deze belasting, die overeenkomstig de bepalingen van de Zesde btw-richtlijn worden ingevorderd, dienen als beginwaarde voor de berekening van deze middelen.

30 Hoewel verordening nr. 1798/2003 de inning van de ontvangsten van de Gemeenschap niet rechtstreeks regelt, is zij bepalend voor de wettigheid en regelmatigheid van de btw-middelen, aangezien de bij deze verordening ingestelde samenwerking ertoe strekt de juiste vaststelling van de btw te verzekeren opdat de Gemeenschap daadwerkelijk over deze middelen kan beschikken.

31 Bovendien volgt uit artikel 248, lid 3, eerste alinea, EG en uit de artikelen 140, lid 2, eerste alinea, derde en vierde volzin, en 142, lid 1, tweede alinea, van verordening nr. 1605/2002 en meer in het algemeen uit de in artikel 10 EG vervatte plicht tot loyale samenwerking dat de lidstaten, indien zij een controle moeten ondergaan, aan de Rekenkamer hun volle medewerking moeten verlenen bij de vervulling van haar opdracht. Doordat de Bondsrepubliek Duitsland zich ertegen heeft verzet dat de Rekenkamer de betrokken controle in Duitsland uitvoert, is zij haar verplichtingen op dit vlak niet nagekomen.

32 Het Parlement stelt dat de in artikel 247, leden 2 en 4, EG verankerde onafhankelijkheid van de Rekenkamer en de bij artikel 248, lid 4, EG aan deze instelling toegekende algemene bevoegdheid om op eigen initiatief opmerkingen en speciale verslagen te maken impliceren dat zij het voorwerp van haar onderzoeken in het kader van de controle van de financiën van de Gemeenschap vrij kan bepalen zonder dat deze vrijheid aan voorwaarden kan worden gekoppeld in een bepaling van afgeleid recht.

33 Een enge uitlegging van de bevoegdheden van de Rekenkamer is des te minder steekhoudend daar haar werkzaamheden voor zowel de begrotingsautoriteit als de gemeenschapswetgever een waardevol hulpmiddel zijn, zoals voor de omstreden controle wordt geïllustreerd door de inhoud van het naar aanleiding van deze controle opgestelde speciaal verslag nr. 8/2007 van de Rekenkamer (PB 2008, C 20, blz. 1). Aangezien de Rekenkamer uitsluitend over controle- en adviesbevoegdheden beschikt, dient de vraag naar de rechtsgrondslag van haar werkzaamheden uit een ander oogpunt te worden onderzocht dan het geval is voor de normatieve handelingen van de Gemeenschap.

34 Btw-ontduiking en -ontwijking alsmede de daaruit voortvloeiende verstoringen tussen de lidstaten zijn een gevaar voor het algemene evenwicht van het stelsel van eigen middelen, aangezien elke daling in de btw-middelen moet worden gecompenseerd door meer eigen bni-middelen. Daar de bij verordening nr. 1798/2003 op dit vlak ingevoerde samenwerking van hoog niveau opsporing van fraude en de inning van extra btw-ontvangsten mogelijk moet maken met als gevolg een hogere berekeningsgrondslag voor de btw-middelen, is naleving van deze verordening wel degelijk bepalend voor de wettigheid en regelmatigheid van de ontvangsten van de Gemeenschap.

35 De Rekenkamer voert aan dat, aangezien haar opdracht is toegewezen en haar bevoegdheden zijn toegekend bij de artikelen 246 EG en 248 EG, zij haar controlebeleid vrij kan bepalen, met eerbiediging van het primaire recht en onder voorbehoud van de uitlegging van het Hof, zonder dat met name bepalingen van afgeleid recht deze bevoegdheden kunnen inperken of ervan kunnen afwijken.

36 Haar controlebevoegdheid strekt zich uit tot naleving van elke bepaling van gemeenschapsrecht die invloed heeft op de ontvangsten of uitgaven van de Gemeenschap, teneinde door middel van de jaarlijkse en speciale verslagen die zij het Europees Parlement en de Raad toezendt, een basis aan te reiken voor verdere besprekingen in het kader van de dechargering en voor verdere verbeteringen. De Rekenkamer is met name ertoe gemachtigd om via de speciale verslagen een thema of een gebied te kiezen dat tot haar bevoegdheden behoort en waarvoor zij voorstellen voor meer zuinigheid, doelmatigheid en doeltreffendheid van de betrokken gemeenschapsmaatregelen wenst te formuleren.

37 De door de Duitse regering voorgestane uitlegging waarbij de bevoegdheid van de Rekenkamer wordt ingeperkt tot beperkte financiële controles zonder dat zij prestatiecontroles volgens de criteria en beginselen van behoorlijk financieel beheer kan uitvoeren, ontneemt artikel 248, lid 2, EG elke nuttige werking, voor zover in deze bepaling wordt verwezen naar het goed financieel beheer van de ontvangsten en uitgaven.

38 Hieruit volgt dat de Rekenkamer met name het recht heeft niet alleen om zich te vergewissen van de daadwerkelijke inning van de btw-ontvangsten en van het goede financieel beheer van de daaruit voortkomende btw-middelen, maar ook om eventuele aanbevelingen te geven en te onderzoeken of de bij verordening nr. 1798/2003 ingevoerde regeling van samenwerking juist en doeltreffend werkt.

39 De door de Duitse regering geuite vrees dat deze instelling het economische beleid van de lidstaten gaat controleren aangezien dat beleid het bni bepaalt dat op zijn beurt de berekeningsbasis is voor een eigen middel van de Unie, is ongegrond aangezien, anders dan op het gebied van de btw waarvoor gemeenschapsrechtelijke verplichtingen op de lidstaten rusten inzake de inning van de ontvangsten, geen dergelijke

verplichtingen bestaan inzake de wijze waarop de lidstaten hun economisch beleid moeten opstellen en uitvoeren.

40 Aangaande het argument van de Duitse regering betreffende schending van het subsidiariteitsbeginsel zijn de Commissie, het Parlement en de Rekenkamer van mening dat dit beginsel geldt voor de uitoefening van normatieve bevoegdheden, maar niet voor de uitoefening van controle- of adviesbevoegdheden als die van de Rekenkamer. De Commissie en de Rekenkamer benadrukken bovendien dat de bevoegdheden van de Rekenkamer, daar zij zich uitstrekken tot alle ontvangsten en uitgaven van de Gemeenschap, een exclusieve bevoegdheid uitmaken die haar is toegekend bij het Verdrag, met name om de begrotingsautoriteit van de Gemeenschap in het kader van de controle van de uitvoering van de begroting voor te lichten, zodat deze bevoegdheden geen gedeelde bevoegdheden zijn en niet kunnen worden ingeperkt door het feit dat ook de nationale autoriteiten gemachtigd zijn om een aantal controles uit te voeren.

41 Volgens de Commissie rechtvaardigt het grensoverschrijdende karakter van de bij verordening nr. 1798/2003 ingevoerde samenwerking in elk geval het optreden van de Rekenkamer, wier bevoegdheid, anders dan voor de nationale instanties het geval is, zich uitstrekt tot alle lidstaten. Bovendien vereist het gemeenschappelijke stelsel van eigen middelen dat op gecentraliseerde wijze wordt gecontroleerd of elke lidstaat volgens de regels bijdraagt tot de financiering van de begroting van de Gemeenschap.

42 Volgens de Duitse regering is de bevoegdheid van de Rekenkamer, ook al gaat het om een controlebevoegdheid en niet om een beslissingsbevoegdheid, volledig afgebakend door het Verdrag, ook wanneer zij een speciaal verslag opstelt. Artikel 248, leden 1 tot en met 3, EG bepaalt dat deze bevoegdheid uitsluitend op de rekeningen en op de wettigheid en regelmatigheid van de ontvangsten en uitgaven van de Gemeenschap ziet.

43 De bij verordening nr. 1798/2003 ingevoerde samenwerking inzake de inning van btw-ontvangsten vertoont geen rechtstreeks of toereikend verband met de ontvangsten van de Gemeenschap. De btw-ontvangsten zijn immers deel van de nationale begroting en zijn te onderscheiden van de btw-middelen, want alleen de btw-middelen maken ontvangsten van de Gemeenschap uit.

44 Zoals volgt uit artikel 2, lid 1, sub c, van besluit 2000/597 en de artikelen 2 en volgende van verordening nr. 1553/89, vormt het bedrag aan daadwerkelijk ingevorderde btw-ontvangsten gewoon een soort van vaste rekeneenheid op basis waarvan het bedrag aan btw-middelen wordt vastgesteld na een afzonderlijke berekening met diverse extrapolaties, correcties en compensaties.

45 Dat een vermindering van de btw-ontvangsten impliceert dat meer eigen bni-middelen moeten worden aangesproken, is evenmin voldoende grond voor uitbreiding van de controlebevoegdheden van de Rekenkamer tot deze ontvangsten.

46 Zoals wordt bevestigd in artikel 8, lid 2, van besluit 2000/597, kunnen alleen de juiste vaststelling door de lidstaten van de ingevorderde btw-ontvangsten en de juistheid van de berekeningen die op basis daarvan worden gemaakt, tot de bevoegdheid van de Rekenkamer behoren. Dat ligt echter anders voor de structuren van de nationale belastingdiensten en voor de door deze diensten gevolgde procedures voor inning van de btw, waarvoor de lidstaten bij uitsluiting bevoegd zijn. De controlebevoegdheid voor deze structuren en deze procedures kan bijgevolg alleen aan de bevoegde nationale instanties toekomen.

47 In het andere geval zou dit trouwens impliceren dat voor de eigen bni-middelen de controlebevoegdheid van de Rekenkamer zich ook tot het economische beleid van de lidstaten uitstrekt.

48 Subsidiair voert de Duitse regering nog aan dat ook op grond van het subsidiariteitsbeginsel moet worden aangenomen dat de controle van de heffing van de btw en dus van de administratieve samenwerking op dat gebied niet tot de bevoegdheid van de Rekenkamer behoort, maar tot de bevoegdheid van de nationale rekenkamers. Een controle van de in verordening nr. 1798/2003 bedoelde grensoverschrijdende situaties is immers gemakkelijk mogelijk via een gemeenschappelijke actie van deze nationale rekenkamers.

Argumenten betreffende de bevoegdheid van de Rekenkamer inzake de controle van de uitgaven

49 In repliek stelt de Commissie dat de uitvoering van verordening nr. 1798/2003 gepaard is gegaan met kosten ten laste van de begroting van de Unie, zodat de omstreden controle ook gerechtvaardigd is uit het oogpunt van de bevoegdheid van de Rekenkamer inzake de controle van de uitgaven. Dit standpunt wordt ook verdedigd door de Rekenkamer, die met name opmerkt dat uit het in punt 19 van het onderhavige arrest beschreven bezoekprogramma dat aan de Duitse autoriteiten is toegezonden, blijkt dat de aangekondigde controle zag op de opslag en uitwisseling van inlichtingen hetzij via het CCN/CSI-netwerk, hetzij via het VIES-netwerk, die allebei krachtens het Fiscalis-programma in aanmerking komen voor communautaire financiering.

50 Volgens de Duitse regering zijn deze argumenten niet-ontvankelijk omdat de Commissie ze niet meer in het stadium van de repliek kan aanvoeren nadat ze niet in het verzoekschrift zijn geformuleerd. Wanneer de verwerende staat niet de mogelijkheid heeft gehad in zijn verweerschrift op deze argumenten te antwoorden, verbiedt artikel 42, lid 2, eerste alinea, van het Reglement voor de procesvoering van het Hof dat het voorwerp van het beroep in die zin wordt uitgebreid. Bovendien vloeit uit artikel 93, lid 4, van dat reglement voort dat de Rekenkamer als interveniënte de gedeeltelijke niet-ontvankelijkheid van het beroep als gevolg van een verzuim van de verzoekende partij niet ongedaan kan maken.

51 Ten gronde betoogt de Duitse regering dat de door de Rekenkamer aangekondigde controle en bijgevolg de weigering van de Bondsrepubliek Duitsland totaal niets te maken hadden met een controle van de uitgaven van de Gemeenschap. Bovendien kan een voornemen om de uitgaven te controleren niet de omstreden controle in haar geheel rechtvaardigen omdat deze controle ook talrijke onderdelen omvatte waarvan de financiering uitsluitend ten laste van de begroting van de lidstaten valt.

52 De Commissie concludeert dat de door de Duitse regering opgeworpen exceptie van niet-ontvankelijkheid moet worden verworpen. De omstreden argumenten zijn aangevoerd in de precontentieuze procedure, zodat de rechten van verdediging van de Bondsrepubliek Duitsland gevrijwaard zijn gebleven. Bovendien hebben deze argumenten niet tot gevolg dat het voorwerp van het beroep wordt uitgebreid. Voorts stelt zowel de Commissie als de Rekenkamer dat het een interveniënt vrij blijft om argumenten aan te voeren die niet zijn aangedragen door de partij die deze interveniënt ondersteunt.

Beoordeling door het Hof

53 Vooraf zij opgemerkt dat de Bondsrepubliek Duitsland einde 2006 bezwaar heeft gemaakt tegen de plaats van het door de Rekenkamer aangekondigde controlebezoek. Volgens vaste rechtspraak van het Hof moet het bestaan van een niet-nakoming worden beoordeeld op basis van de situatie waarin de lidstaat zich bevond aan het einde van de in het met redenen omklede advies van de Commissie gestelde termijn. In de onderhavige procedure is deze termijn verstreken in mei 2009.

54 Hieruit volgt dat de verdragsbepalingen op basis waarvan de door de Commissie gestelde niet-nakoming moet worden beoordeeld, die zijn van vóór de inwerkingtreding van het Verdrag van Lissabon.

55 Na deze verduidelijking moet thans in de eerste plaats worden onderzocht of de Bondsrepubliek Duitsland, zoals de Commissie stelt, de krachtens artikel 248, leden 1 tot en met 3, EG op haar rustende verplichtingen niet is nagekomen.

56 In dit verband zij eraan herinnerd dat de verdragen een stelsel van verdeling van de bevoegdheden tussen de verschillende instellingen van de Gemeenschap hebben ingevoerd, waarbij aan elke instelling binnen de institutionele structuur van de Gemeenschap ter verwezenlijking van de aan de Gemeenschap opgedragen doelstellingen haar eigen taak wordt toebedeeld (arrest van 22 mei 1990, Parlement/Raad, C-70/88, Jurispr. blz. I-2041, punt 21).

57 Zoals blijkt uit artikel 7, lid 1, EG handelt de Rekenkamer, die krachtens het Verdrag van Maastricht een instelling is geworden, net als de overige instellingen overigens binnen de grenzen van de haar door het EG-Verdrag toegekende bevoegdheden.

58 De opdracht van de Rekenkamer is eerst in zeer algemene bewoordingen geformuleerd in artikel 246 EG, dat bepaalt dat deze instelling de controle van de rekeningen verricht.

59 Artikel 248 EG, dat deze opdracht nader omschrijft en verduidelijkt op welke wijze de Rekenkamer haar opdracht moet vervullen, bepaalt met name in lid 1 dat de

Rekenkamer de rekeningen van alle ontvangsten en uitgaven van de Gemeenschap onderzoekt en het Parlement en de Raad een verklaring voorlegt waarin de betrouwbaarheid van de rekeningen en de regelmatigheid en de wettigheid van de onderliggende verrichtingen worden bevestigd, waarbij aan deze verklaring specifieke beoordelingen voor ieder belangrijk werkterrein van de Gemeenschap kunnen worden toegevoegd.

60 Artikel 248, lid 2, EG preciseert met name dat de Rekenkamer de wettigheid en de regelmatigheid van de ontvangsten en uitgaven onderzoekt en nagaat of een goed financieel beheer is gevoerd, door elke onregelmatigheid te melden.

61 Artikel 248, lid 3, EG machtigt de Rekenkamer ertoe om controles uit te voeren aan de hand van stukken en, zo nodig, ter plaatse onder meer in de lidstaten in samenwerking met de nationale controle-instanties of, indien deze laatste niet over de nodige bevoegdheden beschikken, in samenwerking met de bevoegde nationale diensten.

62 Artikel 248, lid 4, EG bepaalt met name dat de Rekenkamer een jaarverslag opstelt dat zij toezendt aan de overige instellingen en dat samen met de antwoorden van deze instellingen op de opmerkingen van de Rekenkamer wordt gepubliceerd in het *Publicatieblad van de Europese Unie*. De Rekenkamer kan eveneens te allen tijde met betrekking tot bijzondere vraagstukken opmerkingen maken, met name in de vorm van speciale verslagen, en op verzoek van een van de overige instellingen van de Gemeenschap adviezen uitbrengen. Zoals het Hof reeds heeft gepreciseerd, strekt deze bepaling ertoe, bij te dragen tot een beter financieel beheer van de Gemeenschap doordat de verslagen aan de instellingen worden toegezonden en zij daarop kunnen antwoorden (arrest van 10 juli 2001, Ismeri Europa/Rekenkamer, C-315/99 P, Jurispr. blz. I-5281, punt 27). Deze verslagen zijn bedoeld als voorlichting voor de begrotingsautoriteit die decharge voor de rekeningen moet verlenen, en meer in het algemeen voor alle overheidsinstanties die ertoe kunnen bijdragen dat eventuele door de Rekenkamer op deze gebieden vastgestelde lacunes of verstoringen ongedaan worden gemaakt.

63 In casu strekte de door de Rekenkamer aangekondigde controle in wezen ertoe, de invoering en de goede werking van de in verordening nr. 1798/2003 voorziene structuren en regelingen van administratieve samenwerking op het gebied van de btw na te gaan, waarbij op basis van de vaststellingen eventueel vervolgens in een speciaal verslag aanbevelingen voor een grotere doeltreffendheid van deze structuren en regelingen zouden kunnen worden gedaan.

64 Luidens artikel 269 EG wordt de begroting, onverminderd andere ontvangsten, volledig uit eigen middelen gefinancierd.

65 Op het tijdstip waarop de Duitse autoriteiten zich tegen de omstreden controle hebben verzet, was het stelsel van eigen middelen van de Europese Gemeenschappen vastgelegd in besluit 2000/597. Ingevolge artikel 2, lid 1, van dat besluit worden deze eigen middelen gevormd door onder meer de inkomsten uit de toepassing van een voor alle lidstaten geldend uniform btw-percentage dat is vastgesteld volgens communautaire voorschriften. Dat blijft het geval krachtens artikel 2 van besluit 2007/436, dat in werking was getreden toen de in het met redenen omklede advies van de Commissie gestelde termijn is verstreken.

66 Ingevolge artikel 2, lid 1, van verordening nr. 1553/89 wordt de grondslag van de btw-middelen bepaald aan de hand van de belastbare handelingen bedoeld in artikel 2 van de Zesde btw-richtlijn. Deze richtlijn is met ingang van 1 januari 2007 vervangen door richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (PB L 347, blz. 1; hierna: „btw-richtlijn").

67 Onder voorbehoud van diverse aanpassingen waarin in deze verordening is voorzien, bepaalt artikel 3 ervan dat de grondslag van de btw-middelen wordt berekend door het totaal van de door de lidstaat in het jaar geïnde netto-btw-ontvangsten te delen door het tarief waartegen deze belasting in dat jaar is geheven, waarbij een gewogen

gemiddeld btw-tarief voor deze deling geldt wanneer in een lidstaat verscheidene btw-tarieven worden toegepast.

68 Een van deze aanpassingen is die welke volgt uit de precisering van artikel 2, lid 2, derde streepje, van verordening nr. 1553/89, dat bepaalt dat met het oog op de toepassing van lid 1 van dat artikel voor de bepaling van de btw-middelen rekening moet worden gehouden met de handelingen die de lidstaten blijven vrijstellen op grond van artikel 28, lid 3, sub b, van de Zesde btw-richtlijn. In dit verband bepaalt artikel 6, lid 2, tweede streepje, van verordening nr. 1553/89 met name dat met het oog op de toepassing van artikel 2, lid 2, derde streepje, van deze verordening de lidstaten de grondslag van de btw-middelen berekenen alsof deze handelingen belast waren, teneinde deze staten gelijk te behandelen als de overige lidstaten die niet voor vrijstelling van een bepaalde sector hebben gekozen (zie arrest van 23 mei 1990, Commissie/Duitsland, C-251/88, Jurispr. blz. I-2107, punt 14).

69 In deze diverse opzichten blijven de ontvangsten uit de betaling van de btw voor het overgrote deel weliswaar nationale belastingontvangsten die op de begroting van de lidstaten zijn opgevoerd, zodat slechts een gering percentage van deze ontvangsten als eigen middelen naar de begroting van de Gemeenschap vloeit (zie in die zin arrest van 16 september 1999, Commissie/Spanje, C-414/97, Jurispr. blz. I-5585, punt 23).

70 Zoals de Duitse regering heeft gesteld, wordt het bedrag aan btw-middelen inderdaad niet zonder meer berekend door toepassing van een percentage van de daadwerkelijk geïnde btw-ontvangsten, maar ondergaat deze berekening diverse correcties die met name de in punt 68 van het onderhavige arrest omschreven doelstellingen nastreven.

71 Deze vaststellingen doen evenwel niet af aan het feit dat het krachtens het Verdrag ingevoerde stelsel van eigen middelen wat de btw-middelen betreft de lidstaten wel degelijk de verplichting wil opleggen om een gedeelte van de als btw geheven bedragen als eigen middelen ter beschikking van de Gemeenschap te stellen (zie in die zin arrest van 13 maart 1990, Commissie/Frankrijk, C-30/89, Jurispr. blz. I-691, punt 23). Deze vaststellingen doen evenmin afbreuk aan de omstandigheid dat de lidstaten, teneinde de daadwerkelijke inning van deze btw-ontvangsten te waarborgen en de overeenkomstige btw-middelen ter beschikking van de begroting van de Gemeenschap te kunnen stellen in de mate vereist door besluiten 2000/597 of 2007/436 en verordening nr. 1553/89, de diverse gemeenschapsrechtelijke regels inzake deze inning moeten naleven zoals de regels die zijn vervat in de Zesde btw-richtlijn of de btw-richtlijn of verordening nr. 1798/2003. In dit opzicht verschilt de situatie aanzienlijk van de situatie die geldt voor de eigen middelen die worden berekend op basis van het bni van de lidstaten.

72 Aldus bestaat er een rechtstreeks verband tussen de inning van de btw-ontvangsten met eerbiediging van het toepasselijke gemeenschapsrecht en de terbeschikkingstelling van de overeenkomstige btw-middelen aan de begroting van de Gemeenschap, aangezien elk mankement in de inning van de btw-ontvangsten oorzaak kan zijn van een vermindering van de btw-middelen van de Gemeenschap.

73 Het Hof heeft met name geoordeeld dat wanneer een lidstaat een soort handeling niet aan btw onderwerpt in strijd met de uit de Zesde btw-richtlijn voortvloeiende vereisten, deze schending ook niet-nakoming door deze lidstaat van zijn verplichting om de bedragen aan belasting die over deze handelingen had moeten worden geheven, als btw-middelen ter beschikking te stellen van de Gemeenschap tot gevolg kan hebben (zie met name arresten van 12 september 2000, Commissie/Frankrijk, C-276/97, Jurispr. blz. I-6251, punten 49, 56, 61 en 70; Commissie/Ierland, C-358/97, Jurispr. blz. I-6301, punten 58, 65, 69 en 78, en Commissie/Verenigd Koninkrijk, C-359/97, Jurispr. blz. I-6355, punten 70, 77 en 87).

74 Na eraan te hebben herinnerd dat uit de artikelen 2 en 22 van de Zesde btw-richtlijn alsmede uit artikel 10 EG voortvloeit dat iedere lidstaat verplicht is alle wettelijke en bestuursrechtelijke maatregelen te nemen om te waarborgen dat de btw op zijn grondgebied volledig wordt geïnd, en te hebben gepreciseerd dat de lidstaten in het kader van het gemeenschappelijke btw-stelsel ertoe gehouden zijn, de nakoming van de op de belastingplichtigen rustende verplichtingen te waarborgen en zij daarbij over een zekere bewegingsvrijheid beschikken met name aangaande de wijze waarop de middelen waarover zij beschikken, worden aangewend, heeft het Hof daaraan toegevoegd dat deze bewegingsvrijheid evenwel wordt beperkt door de verplichting om de doeltreffende inning van de eigen middelen van de Gemeenschap te waarborgen (arrest van 17 juli 2008, Commissie/Italië, C-132/06, Jurispr. blz. I-5457, punten 37-39).

75 Een van de doelstellingen die de Raad bij de vaststelling van de Zesde btw-richtlijn voor ogen had, bestaat er bovendien in, zoals blijkt uit met name de elfde overweging van de considerans ervan, thans overgenomen in punt 35 van de considerans van de btw-richtlijn, een vergelijkbare inning van de eigen middelen in alle lidstaten te verzekeren (zie arrest van 4 oktober 2001, „Goed Wonen", C-326/99, Jurispr. blz. I-6831, punt 47 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

76 Voorts moet elke daling in de btw-middelen worden gecompenseerd door een vermindering van de uitgaven of een stijging van de eigen bni-middelen, hetgeen het algemene evenwicht van het stelsel van eigen middelen ter dekking van de uitgaven van de Gemeenschap kan verstoren.

77 Wat in het bijzonder verordening nr. 1798/2003 betreft zij opgemerkt dat aangezien de regelingen voor samenwerking die de lidstaten krachtens deze verordening moeten naleven, de bestrijding van btw-ontduiking en -ontwijking beogen, zij zelf van rechtstreeks en essentieel belang kunnen zijn voor de daadwerkelijke inning van de btw-ontvangsten en dus voor de terbeschikkingstelling van btw-middelen aan de begroting van de Gemeenschap.

78 In dit verband dient te worden benadrukt dat btw-fraude voornamelijk wordt gepleegd bij werkelijke of fictieve intracommunautaire transacties en dat het Hof reeds heeft geoordeeld dat wederzijdse bijstand en administratieve samenwerking tussen de belastingautoriteiten van de betrokken lidstaten van essentieel belang zijn met name om te voorkomen dat er geen btw wordt betaald over intracommunautaire verwervingen (zie in die zin arrest van 7 december 2010, R., C-285/09, Jurispr. blz. I-12605, punt 52).

79 Bovendien kan de daadwerkelijke toepassing door een lidstaat van de bij verordening nr. 1798/2003 ingevoerde samenwerkingsregels niet alleen bepalend zijn voor de mate waarin deze lidstaat op zijn eigen grondgebied belastingontwijking en -ontduiking daadwerkelijk kan bestrijden, maar ook voor de mate waarin de andere lidstaten op hun eigen grondgebied deze strijd kunnen aanbinden, in het bijzonder wanneer de juiste toepassing van de btw in deze andere lidstaten afhangt van de informatie waarover deze lidstaat beschikt of die veel gemakkelijker via deze lidstaat kan worden verkregen.

80 Hieruit vloeit voort dat samenwerking tussen de nationale administraties als die welke is ingevoerd bij verordening nr. 1798/2003 kan bijdragen, indien deze samenwerking doeltreffend en overeenkomstig deze verordening verloopt, tot een daling van het aantal fraudegevallen en de daadwerkelijke inning van btw-ontvangsten en, in daarmee overeenstemmende mate, tot het behoud van de btw-middelen op het niveau dat noodzakelijk is volgens de diverse communautaire wetteksten, en bijgevolg tot de instandhouding van het algemene evenwicht van de eigen middelen.

81 Bijgevolg dient te worden aangenomen dat de Rekenkamer bevoegd was om de omstreden aangekondigde controle uit te voeren aangezien deze controle, voor zover die betrekking zou hebben op de administratieve samenwerking krachtens verordening nr. 1798/2003, wel degelijk zag op de wettigheid van de ontvangsten van de

Gemeenschap en op het goed financieel beheer ervan, en dus een rechtstreeks verband vertoonde met de bij artikel 248 EG aan deze instelling toegekende bevoegdheden.

82 Anders dan de Duitse regering stelt, kan deze conclusie, doordat zij zich krachtens dat artikel opdringt, niet opnieuw ter discussie worden gesteld door met name de precisering in artikel 8, lid 2, van besluit 2000/597, dat deze bepaling geldt onverminderd het in artikel 248 EG bedoelde onderzoek van de rekeningen en van de wettigheid en regelmatigheid, waarbij voornamelijk de betrouwbaarheid en doelmatigheid van de nationale stelsels en methoden voor de vaststelling van de grondslag van de btw-middelen worden onderzocht. Bovendien is deze precisering ondertussen weggelaten in artikel 8, lid 2, van besluit 2007/436.

83 Aangezien de omstreden controle in haar geheel beschouwd tot de bevoegdheid van de Rekenkamer inzake de controle van de ontvangsten behoort zoals blijkt uit punt 81 van het onderhavige arrest, behoeft het Hof overigens niet te onderzoeken of en eventueel in welke mate deze controle ook kon worden gerechtvaardigd uit het oogpunt van de bevoegdheid van de Rekenkamer inzake de controle van de uitgaven, en behoeft het evenmin te beslissen of de argumenten die dienaangaande zijn aangevoerd door de Commissie en de Rekenkamer, ontvankelijk zijn.

84 Voorts is het in het kader van de onderhavige zaak evenmin noodzakelijk zich uit te spreken over de vraag of en eventueel in welke mate het subsidiariteitsbeginsel, waarop de Bondsrepubliek Duitsland zich subsidiair in haar verweerschrift beroept, inzake controles een rol zou kunnen spelen bij de afbakening van de interventies van de Rekenkamer van die van de nationale controle-instanties. In dit verband behoeft slechts te worden opgemerkt dat zelfs gesteld dat het subsidiariteitsbeginsel ook in casu van toepassing moet zijn, wegens de grensoverschrijvende dimensie van de bij verordening nr. 1798/2003 ingevoerde administratieve samenwerking op het gebied van de btw in elk geval moet worden aangenomen dat de omstreden controle in

overeenstemming met dat beginsel was. Aangezien met deze controle werd beoogd de goede werking na te gaan van de samenwerking waaraan de administraties van alle lidstaten deelnemen, waarbij deze goede werking ten dele bepalend is voor de mate waarin elke administratie op haar eigen grondgebied belastingontduiking en -ontwijking doeltreffend kan bestrijden, verloopt deze controle noodzakelijkerwijs beter wanneer zij op gecentraliseerd niveau — het niveau van de Gemeenschap — door de Rekenkamer wordt uitgevoerd, met name doordat het bevoegdheidsdomein van de Rekenkamer, anders dan voor de nationale rekenkamers, alle lidstaten omvat.

85 Aangezien uit al het voorgaande volgt dat de Rekenkamer krachtens artikel 248 EG bevoegd was om een controle als de omstreden controle uit te voeren, dient te worden vastgesteld dat de Bondsrepubliek Duitsland, door zich ertegen te verzetten dat deze controle op haar grondgebied zou worden uitgevoerd, de krachtens dit artikel, inzonderheid lid 3 ervan, op haar rustende verplichtingen niet is nagekomen.

86 Bijgevolg moet het beroep van de Commissie uit dien hoofde gegrond worden verklaard.

87 Aangaande, in de tweede plaats, schending van artikel 10 EG, waarop de Commissie zich ook beroept, behoeft daarentegen slechts te worden opgemerkt dat er geen reden is om niet-nakoming van de algemene verplichtingen van dat artikel vast te stellen naast de vastgestelde niet-nakoming van de meer specifieke verplichtingen die op de Bondsrepubliek Duitsland rusten krachtens artikel 248 EG (zie in die zin arrest van 8 juli 2010, Commissie/Italië, C-334/08, Jurispr. blz. I-6869, punt 75 en aldaar aangehaalde rechtspraak). Zoals hierboven is uiteengezet, bepaalt artikel 248, lid 3, EG immers uitdrukkelijk dat de controles waarvoor de Rekenkamer ingevolge de leden 1

en 2 van dat artikel bevoegd is, zo nodig ter plaatse in de lidstaten kunnen geschieden in samenwerking met de nationale controle-instanties of de bevoegde nationale diensten, die dan in onderling vertrouwen met de Rekenkamer moeten samenwerken.

88 In de derde plaats verzoekt de Commissie het Hof vast te stellen dat de Bondsrepubliek Duitsland de verplichtingen niet is nagekomen die op haar rusten krachtens de artikelen 140, lid 2, en 142, lid 1, van verordening nr. 1605/2002.

89 Op dit punt kan worden volstaan met de opmerking dat de Commissie, die de bewijslast voor de door haar gestelde niet-nakomingen draagt, niet heeft uiteengezet in welk opzicht de niet-nakoming die zij de Bondsrepubliek Duitsland verwijt met betrekking tot deze twee bepalingen, eventueel te onderscheiden is van de niet-nakoming die zij het Hof verzoekt vast te stellen met betrekking tot artikel 248, leden 1 tot en met 3, EG, en overigens evenmin heeft toegelicht in welke mate het gedrag van deze lidstaat gelet op de precieze bewoordingen waarin deze artikelen 140, lid 2, en 142, lid 1, zijn opgesteld, schending van deze bepalingen kan uitmaken.

90 Bijgevolg dient het beroep van de Commissie uit dien hoofde te worden verworpen.

91 Gelet op al het voorgaande dient te worden vastgesteld dat de Bondsrepubliek Duitsland, door zich ertegen te verzetten dat de Rekenkamer in Duitsland controles uitvoert betreffende de administratieve samenwerking uit hoofde van verordening nr. 1798/2003 en van de uitvoeringsvoorschriften ervan, de krachtens artikel 248, leden 1 tot en met 3, EG op haar rustende verplichtingen niet is nagekomen.

Kosten

92 Volgens artikel 69, lid 2, van het Reglement voor de procesvoering wordt de in het ongelijk gestelde partij in de kosten verwezen, voor zover dat is gevorderd. Aangezien de Bondsrepubliek Duitsland op de voornaamste punten in het ongelijk is gesteld, dient zij overeenkomstig de vordering van de Commissie te worden verwezen in de kosten. Het Parlement en de Rekenkamer dragen als interveniërende partijen overeenkomstig artikel 69, lid 4, eerste alinea, van voormeld Reglement hun eigen kosten.

Het Hof (Grote kamer) verklaart:

1) Door zich ertegen te verzetten dat de Rekenkamer van de Europese Unie in Duitsland controles uitvoert betreffende de administratieve samenwerking uit hoofde van 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 van de uitvoeringsvoorschriften ervan, is de Bondsrepubliek Duitsland de krachtens artikel 248, leden 1 tot en met 3, EG op haar rustende verplichtingen niet nagekomen.

2) Het beroep wordt verworpen voor het overige.

3) De Bondsrepubliek Duitsland wordt verwezen in de kosten.

4) Het Europees Parlement en de Rekenkamer van de Europese Unie dragen hun eigen kosten.

ondertekeningen