ARREST VAN HET HOF (Zesde kamer)

5 oktober 1999 *

In zaak C-305/97,

betreffende een verzoek aan het Hof krachtens artikel 177 EG-Verdrag (thans artikel 234 EG) van de Court of Appeal (England and Wales) (Verenigd Koninkrijk), in het aldaar aanhangig geding tussen

Royscot Leasing Ltd en Royscot Industrial Leasing Ltd,

Allied Domecq plc,

T. C. Harrison Group Ltd

en

Commissioners of Customs and Excise,

om een prejudiciële beslissing over de uitlegging van artikel 11, lid 4, van de Tweede richtlijn (67/228/EEG) van de Raad van 11 april 1967 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting — Structuur en wijze van toepassing van het gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (PB 1967, blz. 1303), en artikel 17, lid 6, van de

* Procestaal: Engels.

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),

wijst

HET HOF VAN JUSTITIE (Zesde kamer),

samengesteld als volgt: G. Hirsch (rapporteur), president van de Tweede kamer, waarnemend voor de president van de Zesde kamer, J. L. Murray en R. Schintgen, rechters,

advocaat-generaal: P. Léger
griffier: H. von Holstein, adjunct-griffier

gelet op de schriftelijke opmerkingen ingediend door:

— Royscot Leasing Ltd, Royscot Industrial Leasing Ltd en Allied Domecq plc, vertegenwoordigd door A. Thornhill, QC, en K. Prosser, QC, geïnstrueerd door Ashurst Morris Crisp, Solicitors,

— T. C. Harrison Group Ltd, vertegenwoordigd door S. Allcock, QC, en A. Hitchmough, Barrister, geïnstrueerd door Dibb Lupton Broomhead, Solicitors,

— de regering van het Verenigd Koninkrijk, vertegenwoordigd door S. Ridley, van het Treasury Solicitor's Department, als gemachtigde, bijgestaan door G. Barling, QC, en R. Hill, Barrister,

— de Deense regering, vertegenwoordigd door J. Molde, afdelingshoofd bij het Ministerie van Buitenlandse zaken, als gemachtigde,

— de Griekse regering, vertegenwoordigd door G. Kanellopoulos, adjunct-juridisch adviseur bij de juridische dienst van de staat, en A. Rokofyllou, adviseur bij het Ministerie van Buitenlandse zaken, als gemachtigden,

— de Franse regering, vertegenwoordigd door K. Rispal-Bellanger, adjunct-directeur internationaal economisch recht en gemeenschapsrecht bij de directie juridische zaken van het Ministerie van Buitenlandse zaken, en G. Mignot, secretaris buitenlandse zaken bij dezelfde directie, als gemachtigden,

— de Ierse regering, vertegenwoordigd door M. A. Buckley, Chief State Solicitor, als gemachtigde, bijgestaan door A. Ó Caoimh, SC, D. Moloney, BL, en D. Sherlock, Deputy Revenue Solicitor,

— de Finse regering, vertegenwoordigd door H. Rotkirch, ambassadeur, hoofd van de dienst juridische zaken van het Ministerie van Buitenlandse zaken, en T. Pynnä, juridisch adviseur bij dat ministerie, als gemachtigden,

— de Zweedse regering, vertegenwoordigd door E. Brattgård, departementsråd bij het Ministerie van Buitenlandse zaken, als gemachtigde,

— de Commissie van de Europese Gemeenschappen, vertegenwoordigd door E. Traversa en H. Michard, leden van haar juridische dienst, en F. Riddy, bij deze dienst gedetacheerd nationaal ambtenaar, als gemachtigden,

gezien het rapport ter terechtzitting,

gehoord de mondelinge opmerkingen van Royscot Leasing Ltd, Royscot Industrial Leasing Ltd en Allied Domecq plc; T. C. Harrison Group Ltd; de

regering van het Verenigd Koninkrijk; de Griekse, de Ierse en de Finse regering, alsook de Commissie, ter terechtzitting van 19 november 1998,

gehoord de conclusie van de advocaat-generaal ter terechtzitting van 21 januari 1999,

het navolgende

Arrest

1 Bij beschikking van 29 juli 1997, ingekomen bij het Hof op 26 augustus daaraanvolgend, heeft de Court of Appeal (England and Wales) krachtens artikel 177 EG-Verdrag (thans artikel 234 EG) vier prejudiciële vragen gesteld over de uitlegging van artikel 11, lid 4, van de Tweede richtlijn (67/228/EEG) van de Raad van 11 april 1967 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting — Structuur en wijze van toepassing van het gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (PB 1967, blz. 1303; hierna: „Tweede richtlijn"), en artikel 17, lid 6, 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 Deze vragen zijn gerezen in een geding tussen enerzijds drie groepen verzoeksters, Royscot Leasing Ltd en Royscot Industrial Leasing Ltd (hierna: „Royscot"), T. C. Harrison Ltd (hierna: „Harrison") en Allied Domecq plc (hierna: „Domecq"), en anderzijds de Commissioners of Customs and Excise (hierna: „Commissioners") over de weigering van de Commissioners deze vennootschappen de aftrek van de belasting over de toegevoegde waarde (hierna: „BTW") op de aankoop van motorvoertuigen toe te kennen.

De gemeenschapsregeling

3 Artikel 11, lid 1, van de Tweede richtlijn waarbij het recht op aftrek wordt ingevoerd, bepaalt:

„Voor zover de goederen en diensten voor bedrijfsdoeleinden worden gebruikt, mag de belastingplichtige van de door hem verschuldigde belasting aftrekken:

a) de belasting over de toegevoegde waarde welke hem is gefactureerd voor de hem geleverde goederen en voor de te zijnen behoeve verrichte diensten;

b) (...)"

Lid 4 van dit artikel bepaalt:

„Van de aftrekregeling kunnen bepaalde goederen en bepaalde diensten worden uitgesloten, in het bijzonder die waarvan verwacht kan worden dat zij uitsluitend of gedeeltelijk worden gebruikt voor de privé-behoeften van de belastingplichtige of van zijn personeel."

4 Ingevolge artikel 37 ervan, is de Zesde richtlijn in de plaats gekomen van de Tweede richtlijn.

5 Artikel 17, lid 2, van de Zesde richtlijn, zoals gewijzigd bij artikel 28 septies, dat in de Zesde richtlijn is ingevoegd bij richtlijn 91/680/EEG van de Raad van 16 december 1991 tot aanvulling van het gemeenschappelijk stelsel van belasting

over de toegevoegde waarde en tot wijziging, met het oog op de afschaffing van de fiscale grenzen, van richtlijn 77/388 (PB L 376, blz. 1), en gewijzigd bij richtlijn 95/7/EG van de Raad van 10 april 1995 tot wijziging van richtlijn 77/388 en tot invoering van nieuwe vereenvoudigingsmaatregelen op het gebied van de belasting over de toegevoegde waarde — werkingssfeer en praktische regeling voor de toepassing van bepaalde vrijstellingen (PB L 102, blz. 18), bepaalt:

„Voor zover de goederen en diensten worden gebruikt voor belaste handelingen, mag de belastingplichtige van de door hem verschuldigde belasting aftrekken:

a) de belasting over de toegevoegde waarde welke in het binnenland is verschuldigd of voldaan voor de door een andere belastingplichtige aan hem geleverde of te leveren goederen en voor de te zijnen behoeve verrichte of te verrichten diensten;

b) (...)"

6 Een regeling van uitsluiting van het recht op aftrek is vervat in artikel 17, lid 6, van deze richtlijn, dat luidt:

„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 lidstaten elke uitsluiting handhaven waarin hun wetgeving ten tijde van de inwerkingtreding van deze richtlijn voorzag."

7 De in deze bepaling bedoelde gemeenschappelijke voorschriften zijn nog steeds niet vastgesteld.

De nationale regeling

8 Sinds 1973 verbiedt het Verenigd Koninkrijk in verschillende opeenvolgende wettelijke regelingen (hierna: „Cars Orders") de aftrek van BTW op de aankoop van motorvoertuigen. Artikel 4 van de VAT (Cars) Order 1972 bepaalt:

„De belasting op de levering of invoer van een motorvoertuig kan niet als voorbelasting worden afgetrokken (...), behoudens wanneer:

a) de levering een verhuring is; of

b) het motorvoertuig wordt geleverd of ingevoerd om te worden omgebouwd tot een voertuig dat geen motorvoertuig is; of

c) het motorvoertuig nieuw is en wordt geleverd of ingevoerd voor de verkoop."

Het hoofdgeding en de prejudiciële vragen

9 Royscot is een leasingonderneming die auto's koopt en verhuurt aan haar klanten tegen een huurprijs die mede de BTW omvat. Royscot neemt de auto's, die door de fabrikant rechtstreeks aan de huurders worden geleverd, niet materieel in bezit. Royscot of haar werknemers kunnen de auto's dus niet voor privé-doeleinden gebruiken.

10 Harrison is representatief voor een groep BTW-plichtigen waarvan bepaalde leden drie verschillende activiteiten uitoefenen. De eerste activiteit is autoleasing op lange termijn, wat overeenkomt met de activiteit van Royscot. De tweede activiteit is autoverhuur op korte termijn. Wanneer de betrokken auto's niet zijn verhuurd, kunnen werknemers ze buiten de werkuren gratis gebruiken. De derde activiteit is die van autodealer op basis van een franchiseovereenkomst. Volgens die overeenkomst wordt een vloot van demonstratieauto's ter beschikking van de klanten en het personeel gesteld. Bepaalde personeelsleden mogen de demonstratieauto's gratis gebruiken voor privé-doeleinden.

11 Domecq is representatief voor een groep BTW-plichtigen waarvan bepaalde leden actief zijn in de detailhandel. Zij hebben handelsreizigers en technici in dienst, die voor het verrichten van hun taak over auto's moeten beschikken. De werknemers mogen deze auto's binnen redelijke grenzen tegen betaling van een bepaald bedrag ook voor privé-doeleinden gebruiken. Domecq koopt ook auto's voor het professioneel en privé-gebruik van haar hogere kaderleden overeenkomstig hun arbeidsovereenkomst. Deze werknemers behoeven voor het privé-gebruik van die auto's niets te betalen.

12 Royscot, Harrison en Domecq verzochten om aftrek van de BTW op de aankoop van de motorvoertuigen, op grond dat de artikelen 11, lid 4, van de Tweede richtlijn en 17, lid 6, van de Zesde richtlijn het Verenigd Koninkrijk niet toestaan

een uitsluiting van het recht op aftrek zoals vervat in de Cars Orders in te voeren en te handhaven.

13 De verzoeken van Royscot en Domecq betreffen periodes die onder de Zesde richtlijn vallen, terwijl dat van Harrison een periode betreft die teruggaat tot 1973, toen de Tweede richtlijn van toepassing was.

14 De Commissioners wezen deze verzoeken af, omdat de Cars Orders de aftrek verboden. Het beroep dat Royscot, Harrison en Domecq tegen deze afwijzing instelden bij het VAT and Duties Tribunal, werd afgewezen. Nadat ook de High Court of Justice hun beroep had afgewezen, wendden zij zich tot de Court of Appeal, die heeft besloten de behandeling van de zaak te schorsen en het Hof om een prejudiciële beslissing heeft verzocht over de volgende vragen:

„1) Stond artikel 11, lid 4, van de Tweede richtlijn van de Raad van 11 april 1967 de lidstaten de invoering of handhaving toe, en staat artikel 17, lid 6, tweede alinea, van de Zesde richtlijn van de Raad van 17 mei 1977 de lidstaten de handhaving toe van nationale wetgeving die zonder beperking het recht op aftrek uitsluit van de BTW op de aankoop van door een belastingplichtige voor zijn belastbare handelingen gebruikte motorvoertuigen?

2) Kan het recht op aftrek met name worden uitgesloten:

a) ook al vormen de auto's essentiële uitrusting van het bedrijf, in die zin dat het bedrijf per definitie niet zou bestaan zonder de auto's (bijvoorbeeld de autoleasingactiviteit van de Royscot-vennootschappen, en de autoleasing- en autoverhuuractiviteit van de T. C. Harrison-groep)?

b) ook al zijn de auto's nooit beschikbaar voor privé-gebruik door de belastingplichtige of door zijn personeel (bijvoorbeeld de autoleasingactiviteit van de Royscot-vennootschappen en van de T. C. Harrison-groep)?

c) ook al zou de belastingplichtige zonder de auto's zijn activiteit helemaal niet kunnen uitoefenen (bijvoorbeeld de door een lid van de T. C. Harrison-groep voor zijn dealeractiviteit aangekochte ‚demonstratieauto's')?

d) ook al zouden de werknemers van de belastingplichtige hun taken zonder de auto's niet kunnen verrichten (bijvoorbeeld de handelsreizigers in dienst van de Allied Domecq-groep)?

e) niettegenstaande a, c of d hierboven, op grond dat de werknemers van de belastingplichtige de auto's buiten de werkuren accessoir voor privédoeleinden mogen gebruiken?

3) Is het voor vraag 2, sub e, relevant, of:

a) de uitgaven voor de auto's worden verdeeld over het beroepsmatig gebruik en het privé-gebruik?

b) de toestemming om de auto's voor privé-doeleinden te gebruiken, een met BTW belastbare handeling is, omdat de belastingplichtige de werknemers voor dat gebruik een vergoeding laat betalen?

4) Is de bij artikel 17, lid 6, tweede alinea, aan de lidstaten verleende machtiging vervallen aan het einde van de in de eerste alinea bedoelde periode van vier jaar?"

De eerste twee vragen

15 Met zijn eerste en zijn tweede vraag, die tezamen moeten worden onderzocht, wenst de verwijzende rechter in wezen te vernemen, of artikel 11, lid 4, van de Tweede richtlijn de lidstaten de invoering of handhaving toestond, en of artikel 17, lid 6, van de Zesde richtlijn hun de handhaving toestaat van de algemene uitsluitingen van het recht op aftrek van BTW op de aankoop van door de belastingplichtige voor zijn belaste handelingen gebruikte motorvoertuigen, ook wanneer

— deze voertuigen onmisbare uitrusting waren voor de werkzaamheid van de betrokken belastingplichtige,

— dan wel in een concreet geval door de betrokken belastingplichtige niet voor privé-doeleinden konden worden gebruikt.

16 Volgens Royscot, Harrison en Domecq beperkt artikel 11, lid 4, van de Tweede richtlijn de uitsluitingen tot de gevallen waarin kan worden verwacht dat motorvoertuigen worden gebruikt voor privé-doeleinden van de belastingplichtige of van zijn personeel. Bij de uitlegging van deze bepaling moet namelijk rekening worden gehouden met het fundamentele beginsel van lid 1 van deze bepaling, dat het recht op aftrek toekent. Artikel 11, lid 4, is dus evenmin van toepassing op goederen die essentiële uitrusting zijn van het bedrijf van de belastingplichtige, als op de gevallen waarin overeenkomstig artikel 11, lid 2, het verschuldigde gedeelte van de voorbelasting kan worden bepaald.

17 Aangaande artikel 17, lid 6, van de Zesde richtlijn beklemtonen Royscot, Harrison en Domecq, dat de standstillbepaling in dit artikel niet toestaat dergelijke niet door artikel 11, lid 4, van de Tweede richtlijn gerechtvaardigde uitsluitingen te handhaven. Bovendien staat artikel 17, lid 6, van de Zesde richtlijn, uitgelegd in zijn context, de lidstaten alleen toe uitsluitingen te handhaven met betrekking tot uitgaven die een niet-beroepsmatig gedeelte bevatten of kunnen bevatten dat niet op de bij artikel 17, lid 5, van de Zesde richtlijn voorgeschreven wijze kan worden onderscheiden van het beroepsmatige gedeelte.

18 Volgens de regering van het Verenigd Koninkrijk, de Deense, de Franse, de Ierse, de Finse en de Zweedse regering daarentegen blijkt duidelijk uit de tekst van artikel 11, lid 4, van de Tweede richtlijn, dat de lidstaten de uitgaven voor de aankoop van goederen zoals motorvoertuigen van de aftrekregeling konden uitsluiten, welke uitsluitingen zij krachtens artikel 17, lid 6, van de Zesde richtlijn kunnen handhaven.

19 Volgens de Commissie staan de artikelen 11, lid 4, van de Tweede richtlijn en 17, lid 6, van de Zesde richtlijn wegens het belang van het recht op aftrek voor het BTW-stelsel de lidstaten niet toe de uitgaven voor essentiële uitrusting voor de werkzaamheid van de belastingplichtige van het recht op aftrek uit te sluiten. Ter terechtzitting zette de Commissie uiteen, dat blijkens het arrest van 18 juni 1998, Commissie/Frankrijk (C-43/96, Jurispr. blz. I-3903), het Verenigd Koninkrijk aanvankelijk inderdaad de uitsluitingen van het recht op aftrek kon handhaven. Dit was evenwel niet langer het geval toen wegens een wijziging van het nationaal recht afbreuk werd gedaan aan de standstillbepaling van artikel 17, lid 6, van de Zesde richtlijn.

20 Zoals het Hof reeds in de punten 18 en 19 van het arrest Commissie/Frankrijk (reeds aangehaald) oordeelde, dient uit de tekst en de ontstaansgeschiedenis van artikel 17, lid 6, tweede alinea, van de Zesde richtlijn te worden afgeleid, dat deze bepaling aldus moet worden uitgelegd, dat de woorden „elke uitsluiting" de uitgaven met een strikt beroepsmatig karakter omvatten. Deze bepaling staat de lidstaten dus toe, nationale bepalingen te handhaven die het recht op aftrek niet alleen uitsluiten voor de BTW inzake vervoermiddelen die voor de belasting-

plichtige de noodzakelijke uitrusting voor zijn werkzaamheid vormen, doch ook voor de BTW inzake motorvoertuigen die in concreto niet voor privé-doeleinden kunnen worden gebruikt.

21 Zoals met name Royscot, Harrison en Domecq hebben opgemerkt, onderstelt artikel 17, lid 6, van de Zesde richtlijn inderdaad, dat de uitsluitingen die de lidstaten krachtens deze bepaling mogen handhaven, wettig waren volgens de Tweede richtlijn, die aan de Zesde richtlijn voorafging.

22 Dienaangaande zij er evenwel aan herinnerd, dat artikel 11 van de Tweede richtlijn, dat in lid 1 voorzag in een recht op aftrek, in lid 4 bepaalde dat de lidstaten bepaalde goederen en bepaalde diensten van de aftrekregeling konden uitsluiten.

23 Uit de duidelijke en ondubbelzinnige tekst van deze bepaling volgt, dat zij de lidstaten toestond zelfs de uitgaven met een strikt beroepsmatig karakter van het recht op aftrek uit te sluiten. Uit het tweede onderdeel van artikel 11, lid 4, van de Tweede richtlijn, volgens hetwelk in het bijzonder bepaalde goederen en bepaalde diensten kunnen worden uitgesloten waarvan verwacht kan worden dat zij uitsluitend of gedeeltelijk worden gebruikt voor privé-behoeften, kan immers niet worden afgeleid, dat de lidstaten alleen de uitgaven voor dergelijke goederen en dergelijke diensten konden uitsluiten. Door het gebruik van de woorden „in het bijzonder" heeft de wetgever daarentegen duidelijk zijn bedoeling te kennen gegeven, de toegestane uitsluitingen niet te beperken tot de uitgaven voor de goederen en diensten waarvan kan worden verwacht dat zij voor privé-gebruik worden aangewend.

24 Zoals Royscott, Harrison en Domecq betogen, heeft artikel 11, lid 4, van de Tweede richtlijn de lidstaten inderdaad geen absolute discretionaire bevoegdheid toegekend om alle of nagenoeg alle goederen en diensten van de aftrekregeling uit te sluiten en aldus de regeling van artikel 11, lid 1, van deze richtlijn uit te hollen.

25 Door bepaalde goederen zoals motorvoertuigen van het recht op aftrek uit te sluiten heeft het Verenigd Koninkrijk het algemene aftrekstelsel evenwel niet geschonden, doch heeft het gebruik gemaakt van een machtiging die hem bij artikel 11, lid 4, van de Tweede richtlijn is verleend. Dat geldt te meer omdat auto's goederen zijn waarvan vanwege hun aard te verwachten is, dat zij uitsluitend of gedeeltelijk zullen worden gebruikt voor de privé-behoeften van de belastingplichtige en van zijn personeel.

26 Op de eerste en de tweede vraag moet dus worden geantwoord, dat artikel 11, lid 4, van de Tweede richtlijn de lidstaten de invoering of handhaving toestond, en dat artikel 17, lid 6, van de Zesde richtlijn hun de handhaving toestaat van algemene uitsluitingen van het recht op aftrek van de BTW op de aankoop van door de belastingplichtige voor zijn belaste handelingen gebruikte motorvoertuigen, ook wanneer

— deze voertuigen essentiële uitrusting voor de werkzaamheid van de betrokken belastingplichtige waren, of

— wanneer deze voertuigen in concreto door de betrokken belastingplichtige niet privé konden worden gebruikt.

De derde vraag

27 Gelet op het antwoord op de eerste twee vragen, is de derde vraag niet meer relevant, zodat zij niet behoeft te worden beantwoord.

De vierde vraag

28 Volgens Royscott, Harrison en Domecq verwijst de standstillbepaling van artikel 17, lid 6, tweede alinea, van de Zesde richtlijn naar de eerste zin van de eerste alinea, en is deze verwijzing bovendien tijdelijk. Zodra de bedoelde voorschriften wegens het verstrijken van de in de eerste alinea bedoelde termijn van vier jaar niet meer in werking kunnen treden, vervalt de tijdelijke bevoegdheid van de lidstaten om de nationale uitsluitingen te handhaven.

29 Gelijk is aangevoerd door alle regeringen die opmerkingen hebben gemaakt, dient evenwel te worden opgemerkt, dat uit de tekst van artikel 17, lid 6, van de Zesde richtlijn duidelijk blijkt, dat de aan de lidstaten verleende machtiging om hun bestaande wetgeving inzake uitsluiting van het recht op aftrek te handhaven, geldt totdat de Raad de bij dit artikel bedoelde voorschriften vaststelt.

30 Deze uitlegging strookt met die welke het Hof in zijn arrest van 5 december 1989, ORO Amsterdam Beheer en Concerto (C-165/88, Jurispr. blz. 4081), heeft gegeven aan het oude artikel 32 van de Zesde richtlijn, dat voor gebruikte goederen een overgangsbepaling bevatte die overeenkwam met die van artikel 17, lid 6. In punt 24 van dit arrest verklaarde het Hof namelijk, dat zolang de gemeenschapswetgever, die de daartoe gestelde termijn heeft laten verlopen, niet was opgetreden, men zich diende te houden aan toepassing van artikel 32 van de Zesde richtlijn, dat enkel bepaalde dat de lidstaten die voor gebruikte goederen een bijzondere BTW-regeling toepasten, deze regeling mochten handhaven. Artikel 32 van de Zesde richtlijn is opgeheven bij richtlijn 94/5/EG van de Raad van 14 februari 1994 tot aanvulling van het gemeenschappelijk stelsel van

belasting over de toegevoegde waarde en tot wijziging van richtlijn 77/388 — Bijzondere regeling voor gebruikte goederen, kunstvoorwerpen, voorwerpen voor verzamelingen en antiquiteiten (PB L 60, blz. 16).

31 Wat artikel 17, lid 6, van de Zesde richtlijn betreft, staat het eveneens aan de gemeenschapswetgever een gemeenschappelijke regeling voor de uitsluitingen van het recht op BTW-aftrek vast te stellen en aldus de nationale BTW-wetgevingen geleidelijk te harmoniseren.

32 Op de vierde vraag moet dus worden geantwoord, dat artikel 17, lid 6, van de Zesde richtlijn aldus moet worden uitgelegd, dat de lidstaten de bij de tweede alinea ervan bedoelde uitsluitingen van het recht op BTW-aftrek mogen handhaven, hoewel de Raad vóór het verstrijken van de in de eerste alinea bedoelde termijn niet heeft bepaald voor welke uitgaven geen recht op BTW-aftrek bestaat.

Kosten

33 De kosten door de regering van het Verenigd Koninkrijk, de Deense, de Griekse, de Franse, de Ierse, de Finse en de Zweedse regering, alsmede de Commissie wegens indiening van hun 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 (Zesde kamer),

uitspraak doende op de door de Court of Appeal (England and Wales) bij beschikking van 29 juli 1997 gestelde vragen, verklaart voor recht:

1) Artikel 11, lid 4, van de Tweede richtlijn (67/228/EEG) van de Raad van 11 april 1967 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting — Structuur en wijze van toepassing van het gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde, stond de lidstaten de invoering of handhaving toe, en artikel 17, lid 6, 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, staat hun de handhaving toe van algemene uitsluitingen van het recht op aftrek van de belasting over de toegevoegde waarde op de aankoop van door de belastingplichtige voor zijn belaste handelingen gebruikte motorvoertuigen, ook wanneer

— deze voertuigen essentiële uitrusting voor de werkzaamheid van de betrokken belastingplichtige waren, of

— wanneer deze voertuigen in concreto door de betrokken belastingplichtige niet privé konden worden gebruikt.

2) Artikel 17, lid 6, van de Zesde richtlijn moet aldus worden uitgelegd, dat de lidstaten de bij de tweede alinea ervan bedoelde uitsluitingen van het recht op aftrek van de belasting over de toegevoegde waarde mogen handhaven, hoewel de Raad vóór het verstrijken van de in de eerste alinea bedoelde termijn niet heeft bepaald voor welke uitgaven geen recht op aftrek van de belasting over de toegevoegde waarde bestaat.

Hirsch Murray Schintgen

Uitgesproken ter openbare terechtzitting te Luxemburg op 5 oktober 1999.

De griffier

R. Grass

De president van de Zesde kamer

P. J. G. Kapteyn