ARREST VAN HET HOF (Grote kamer)

21 juli 2005 *

In zaak C-349/03,

betreffende een beroep wegens niet-nakoming krachtens artikel 226 EG, ingesteld op 7 augustus 2003,

Commissie van de Europese Gemeenschappen, vertegenwoordigd door R. Lyal als gemachtigde, domicilie gekozen hebbende te Luxemburg,

verzoekster,

ondersteund door:

Koninkrijk Spanje, vertegenwoordigd door N. Díaz Abad als gemachtigde, domicilie gekozen hebbende te Luxemburg,

interveniënt,

* Procestaal: Engels.

tegen

Verenigd Koninkrijk van Groot-Brittannië en Noord-Ierland, vertegenwoordigd door K. Manji en R. Caudwell als gemachtigden, bijgestaan door D. Wyatt, QC, domicilie gekozen hebbende te Luxemburg,

verweerder,

wijst

HET HOF VAN JUSTITIE (Grote kamer),

samengesteld als volgt: V. Skouris, president, P. Jann, A. Rosas, R. Silva de Lapuerta en A. Borg Barthet, kamerpresidenten, R. Schintgen, N. Colneric (rapporteur), S. von Bahr, J. N. Cunha Rodrigues, G. Arestis, M. Ilešič, J. Malenovský en J. Klučka, rechters,

advocaat-generaal: A. Tizzano,
griffier: R. Grass,

gezien de stukken,

gehoord de conclusie van de advocaat-generaal ter terechtzitting van 10 maart 2005,

het navolgende

Arrest

1 De Commissie van de Europese Gemeenschappen verzoekt het Hof vast te stellen dat het Verenigd Koninkrijk van Groot-Brittannië en Noord-Ierland, door op het

grondgebied van Gibraltar geen uitvoering te geven aan richtlijn 77/799/EEG van de Raad van 19 december 1977 betreffende de wederzijdse bijstand van de bevoegde autoriteiten van de lidstaten op het gebied van de directe en de indirecte belastingen (PB L 336, blz. 15), zoals gewijzigd bij de richtlijnen 79/1070/EEG van de Raad van 6 december 1979 (PB L 331, blz. 8) en 92/12/EEG van de Raad van 25 februari 1992 betreffende de algemene regeling voor accijnsproducten, het voorhanden hebben en het verkeer daarvan en de controles daarop (PB L 76, blz. 1; hierna: „gewijzigde richtlijn 77/799"), de krachtens het EG-Verdrag op hem rustende verplichtingen niet is nagekomen.

2 Bij beschikking van de president van het Hof van 4 december 2003 is het Koninkrijk Spanje toegelaten tot interventie aan de zijde van de Commissie.

3 Het Verenigd Koninkrijk concludeert tot verwerping van het beroep van de Commissie en tot verwijzing van de Commissie in de kosten.

Het rechtskader

De gedeeltelijke uitsluiting van het grondgebied van Gibraltar van de werkingssfeer van het gemeenschapsrecht

4 Artikel 28 van de Akte betreffende de toetredingsvoorwaarden voor het Koninkrijk Denemarken, Ierland en het Verenigd Koninkrijk van Groot-Brittannië en Noord-Ierland en de aanpassing der Verdragen (PB 1972, L 73, blz. 14; hierna: „toetredingsakte") bepaalt:

„De besluiten van de Instellingen van de Gemeenschap die betrekking hebben op de producten van bijlage II van het EEG-Verdrag en op de producten die bij invoer in

de Gemeenschap aan een bijzondere regeling zijn onderworpen als gevolg van de tenuitvoerlegging van het gemeenschappelijk landbouwbeleid, alsmede de besluiten inzake de harmonisatie van de wetgevingen van de lidstaten betreffende de omzetbelasting zijn niet van toepassing op Gibraltar, tenzij de Raad op voorstel van de Commissie met eenparigheid van stemmen anders besluit."

5 Krachtens artikel 29 van de toetredingsakte juncto bijlage I, deel I, punt 4, erbij is Gibraltar uitgesloten van het communautaire douanegebied.

Richtlijn 77/799 en de wijzigingen ervan

6 In de oorspronkelijke versie betrof richtlijn 77/799 de wederzijdse bijstand van de bevoegde autoriteiten van de lidstaten op het gebied van de directe belastingen. Deze richtlijn werd vastgesteld op de grondslag van artikel 100 EEG-Verdrag (na wijziging artikel 100 EG-Verdrag, thans artikel 94 EG).

7 Richtlijn 79/1070 heeft de werkingssfeer van richtlijn 77/799 vergroot door deze uit te breiden tot de belasting over de toegevoegde waarde (hierna: „BTW"). Deze richtlijn werd vastgesteld op de grondslag van artikel 99 EEG-Verdrag (gewijzigd bij de Europese Akte, na wijziging artikel 99 EG-Verdrag, thans artikel 93 EG) en artikel 100 EEG-Verdrag.

8 Volgens de eerste overweging van richtlijn 79/1070 leiden „fiscale fraude en belastingvlucht [...] tot verlies van overheidsinkomsten en [maken] [zij] inbreuk [...] op het beginsel van fiscale rechtvaardigheid en [...] [verstoren] zij gezonde concurrentieverhoudingen [...]; [...] zij [zijn] dus [van] invloed [...] op de goede werking van de gemeenschappelijke markt ".

9 De tweede overweging van voormelde richtlijn luidt als volgt:

„[...] voor een doeltreffender bestrijding van dergelijke praktijken [dient] de samenwerking tussen de belastingdiensten binnen de Gemeenschap versterkt [...] te worden overeenkomstig gemeenschappelijke beginselen en regels".

10 Volgens de derde overweging van die richtlijn:

„[...] [is] het wenselijk [...] [de] wederzijdse bijstand [van de bevoegde autoriteiten van de lidstaten] tot het gebied van de indirecte belastingen uit te breiden, om met betrekking tot laatstgenoemde belastingen voor een juiste vaststelling en een juiste heffing zorg te kunnen dragen".

11 In de vierde overweging van richtlijn 79/1070 valt te lezen:

„[...] vooral met betrekking tot de belasting over de toegevoegde waarde [blijkt] uitbreiding van de wederzijdse bijstand dringend nodig [...], zulks zowel omdat deze belasting het kenmerk van een algemene verbruiksbelasting bezit, als vanwege haar rol in het stelsel van eigen middelen van de Gemeenschap".

12 Volgens artikel 2 van richtlijn 79/1070 doen de lidstaten de nodige wettelijke en bestuursrechtelijke bepalingen in werking treden om uiterlijk op 1 januari 1981 aan deze richtlijn te voldoen.

13 Richtlijn 92/12 heeft de werkingssfeer van richtlijn 77/799 opnieuw vergroot door deze uit te breiden tot de accijns op minerale oliën, alcohol en alcoholhoudende dranken alsmede tabaksfabrikaten. Richtlijn 92/12 was gebaseerd op artikel 99 EEG-Verdrag in de versie die voortvloeit uit de Europese Akte.

14 Luidens de eerste overweging van richtlijn 92/12:

„[...] [impliceren] de totstandbrenging en de werking van de interne markt het vrije verkeer van goederen, ook van accijnsgoederen [...]".

15 Volgens de vierde overweging van deze richtlijn moet, om de totstandbrenging en de werking van de interne markt te waarborgen, de verschuldigdheid van de accijnzen in alle lidstaten gelijk worden geregeld.

16 Artikel 1, lid 1, van de gewijzigde richtlijn 77/799 bepaalt:

„De bevoegde autoriteiten van de lidstaten verstrekken elkaar overeenkomstig deze richtlijn alle inlichtingen die hun van nut kunnen zijn voor een juiste vaststelling van de belastingschuld op het gebied van de belastingen naar het inkomen en het vermogen, alsook alle inlichtingen over de vaststelling van de volgende indirecte belastingen:

— de belasting over de toegevoegde waarde;

— de accijns op minerale oliën;

— de accijns op alcohol en alcoholhoudende dranken;

— de accijns op tabaksfabrikaten."

17 Artikel 8, lid 1, van deze richtlijn luidt als volgt:

„De bepalingen van deze richtlijn verplichten niet tot het instellen van een onderzoek of het verstrekken van inlichtingen wanneer de wetgeving of de administratieve praktijk van de lidstaat die de inlichtingen zou moeten verstrekken de bevoegde autoriteit niet toestaat voor eigen doeleinden een zodanig onderzoek in te stellen of zodanige inlichtingen in te winnen of te gebruiken."

18 Krachtens artikel 31, lid 1, van richtlijn 92/12 doen de lidstaten de nodige wettelijke en bestuursrechtelijke bepalingen in werking treden om op 1 januari 1993 aan deze richtlijn te voldoen.

De precontentieuze procedure

19 Van mening dat zij door het Verenigd Koninkrijk niet was geïnformeerd over de maatregelen die waren genomen ter omzetting van de gewijzigde richtlijn 77/799 in de nationale rechtsorde met betrekking tot het grondgebied van Gibraltar, leidde de Commissie de niet-nakomingsprocedure van artikel 226 EG in en stelde zij deze lidstaat in de gelegenheid zijn opmerkingen in te dienen. Hierop deelden de Britse autoriteiten de Commissie de maatregelen mee die zij met betrekking tot de directe

belastingen hadden genomen met de op 1 oktober 1997 in werking getreden Income Tax (Amendment) (N° 2) Ordinance 1997 (ordonnantie nr. 26 van 1997 tot wijziging van de ordonnantie inzake de inkomstenbelasting). Het Verenigd Koninkrijk meende evenwel dat, aangezien Gibraltar noch aan het gemeenschappelijke BTW-stelsel, noch aan de geharmoniseerde regels inzake accijnzen was onderworpen, de bepalingen van voormelde richtlijn over die belastingen niet van toepassing waren op dit grondgebied. Na een aanvullende aanmaningsbrief bracht de Commissie op 27 juni 2002 een met redenen omkleed advies uit, waarbij voormelde staat werd uitgenodigd om binnen een termijn van twee maanden na de betekening ervan de nodige maatregelen vast te stellen om hieraan te voldoen. Daar volgens haar uit de door de regering van het Verenigd Koninkrijk op dit advies geformuleerde opmerkingen bleek dat de in het met redenen omkleed advies aan de orde gestelde niet-nakoming voortduurde, heeft de Commissie besloten het onderhavige beroep in te stellen.

Het beroep

Argumenten van partijen

20 De Commissie erkent dat het grondgebied van Gibraltar krachtens artikel 28 van de toetredingsakte is uitgesloten van de werkingssfeer van de regels ter harmonisatie van de omzetbelasting, en is voor de onderhavige procedure bereid ervan uit te gaan dat de gemeenschapsrechtelijke bepalingen inzake de harmonisatie van de accijnzen evenmin op dit grondgebied van toepassing zijn.

21 Zij betoogt evenwel dat de gewijzigde richtlijn 77/799 voor wat betreft de wederzijdse bijstand van de bevoegde autoriteiten van de lidstaten op de gebieden van de BTW en de accijnzen deel uitmaakt van de op Gibraltar toepasselijke gemeenschapsrechtelijke bepalingen.

22 Deze richtlijn voert een mechanisme in voor de uitwisseling van informatie tussen de belastingautoriteiten van de lidstaten teneinde hen in staat te stellen de nationale wettelijke regeling beter te doen naleven. Het doel ervan bestaat uitsluitend erin de uitwisseling van informatie te vergemakkelijken die noodzakelijk is voor de vaststelling en de inning van de belastingen conform het belastingsysteem van iedere lidstaat, op deze wijze de fiscale fraude te bestrijden, verstoringen van het kapitaalverkeer te vermijden en gezonde concurrentieverhoudingen in stand te houden. De wijzigingen van richtlijn 77/799 bij de richtlijnen 79/1070 en 92/12 hebben geen enkele invloed op het fiscale recht als zodanig van de lidstaten. Het betreft geen maatregel ter harmonisatie van de wettelijke regelingen inzake BTW of accijnzen.

23 De van de belastingautoriteiten van Gibraltar afkomstige informatie kan nuttig of zelfs onontbeerlijk zijn voor een juiste vaststelling van de BTW of de accijnzen in andere delen van de Europese Gemeenschap, ook wanneer deze belastingen niet in Gibraltar worden toegepast.

24 In het uiterste geval kan worden gesteld dat artikel 10 EG de uitbreiding van het wederzijdse informatiesysteem tot Gibraltar vereist.

25 Aangezien richtlijn 92/12 bijna uitsluitend betrekking heeft op de harmonisatie van de materiële wettelijke regelingen inzake accijnzen, is zij noodzakelijkerwijze gegrond op artikel 99 EEG-Verdrag. Het enkele feit dat een bepaling voorkomt in een maatregel die hoofdzakelijk betrekking heeft op een materiële harmonisatie, verleent deze niet het karakter van een harmonisatiebepaling. Wat richtlijn 79/1070 betreft, deze had op artikel 100 EEG-Verdrag moeten worden gegrond. De rechtsgrondslag die werd ingeroepen om de werkingssfeer van richtlijn 77/799 uit te breiden tot de BTW respectievelijk de accijnzen kan in geen geval bepalend zijn voor de behandeling van de maatregelen inzake wederzijdse bijstand vanuit het oogpunt van artikel 28 van de toetredingsakte.

26 De Spaanse regering is van mening dat, ook al had de Gemeenschap om verschillende redenen gewild en aanvaard dat bepaalde gebieden van de harmonisatie van de indirecte belastingen waren uitgesloten, zij niet de bedoeling had dat deze gebieden tot oorden van fraude ten koste van de andere lidstaten werden, als gevolg van de weigering van een lidstaat om informatie met betrekking tot een van deze gebieden aan een andere lidstaat te verstrekken. Een dergelijke situatie vormt waarschijnlijk een hindernis voor een materiële harmonisatie in de andere gebieden die op hun beurt aan de harmonisatie zijn onderworpen.

27 De economische realiteit van Gibraltar is gewijzigd, met inbegrip van de invloed ervan op diverse aspecten van de werking van de interne markt. Aangezien het Koninkrijk Spanje bijzonder benadeeld is door de niet-omzetting, heeft het voldoende bewijzen om aan te tonen dat de niet-toepassing van de gewijzigde richtlijn 77/799 op Gibraltar schade berokkent aan de lidstaten. In zijn uiterste consequentie leidt dit argument tot de uit artikel 10 EG voortvloeiende plicht tot samenwerking tussen de lidstaten.

28 Er kan een zekere ontwikkeling worden vastgesteld in de opvatting en het belang dat moet worden toegekend aan de samenwerking die de belastingadministraties elkaar moeten verlenen door de uitwisseling van informatie met het oog op een efficiëntere bestrijding van de fiscale fraude en de belastingvlucht. Mettertijd is het mogelijk geworden een onderscheid te maken naargelang een samenwerkingsmaatregel strekt tot fiscale harmonisatie of het enkel een maatregel betreft die niet die draagwijdte heeft en zich ertoe beperkt regels inzake samenwerking tussen de lidstaten vast te stellen.

29 Hoewel er in Spanje gebieden bestaan waar de BTW niet van toepassing is of die geen deel uitmaken van de douane-unie, is het Koninkrijk Spanje niet van mening

dat richtlijn 77/799, zoals gewijzigd bij richtlijn 79/1070 of bij richtlijn 92/12, niet moest worden toegepast in die gebieden.

30 Concluderend meent de Spaanse regering dat het feit dat bepaalde gebieden van de werkingssfeer van de BTW en de geharmoniseerde accijnzen zijn uitgesloten, niet betekent dat zij automatisch van de werkingssfeer van de gewijzigde richtlijn 77/799 zijn uitgesloten. Deze richtlijn beoogt een algemene geografische toepassing.

31 De regering van het Verenigd Koninkrijk betwist de gegrondheid van het beroep. De uitbreidingen van het stelsel van richtlijn 77/799 tot de BTW bij richtlijn 79/1070 en tot de accijnzen bij richtlijn 92/12, zijn niet van toepassing op Gibraltar.

32 Voorzover de gewijzigde richtlijn 77/799 betrekking heeft op de wederzijdse bijstand inzake BTW, impliceert zij een „harmonisatie van de wetgevingen van de lidstaten betreffende de omzetbelasting" in de zin van artikel 28 van de toetredingsakte, en is zij bijgevolg niet van toepassing op Gibraltar. De tekst van deze bepaling moet worden opgevat in zijn normale betekenis.

33 Voorzover voormelde richtlijn betrekking heeft op de wederzijdse bijstand inzake accijnzen, is zij evenmin van toepassing op Gibraltar. Dit vloeit voort uit de uitsluiting van Gibraltar van het douanegebied van de Unie en uit het feit dat de bepalingen van het EG-Verdrag die strekken tot verzekering van het vrij verkeer van goederen binnen de interne markt niet van toepassing zijn op Gibraltar. De eerste overweging van richtlijn 92/12 en bepaalde andere overwegingen tonen aan dat deze richtlijn ertoe strekt het vrij verkeer van goederen te waarborgen.

34 De doelstellingen van de wederzijdse bijstand inzake vaststelling en heffing van de BTW en de accijnzen kunnen niet worden onderscheiden van de doelstellingen van harmonisatie van de bepalingen betreffende de BTW en de accijnzen zelf. De vaststelling en de heffing van de BTW en de accijnzen in nauwe samenhang met de in die richtlijn voorziene wederzijdse bijstand zijn onlosmakelijk verbonden met de daaraan ten grondslag liggende belastingen en rechten die moeten worden vastgesteld en geheven. De doeltreffendheid waarmee een fiscaal systeem wordt beheerd, vormt een belangrijke factor bij de vaststelling van het daadwerkelijke belastingtarief en kan praktisch gesproken niet worden gescheiden van de bevoegdheid van de lidstaten om de belastingen te heffen.

35 De uitbreidingen van de werkingssfeer van richtlijn 77/799 bij de richtlijnen 79/1070 en 92/12 zijn gebaseerd op artikel 99 EEG-Verdrag betreffende de harmonisatie van de wetgevingen inzake indirecte belastingen, voor zover die noodzakelijk is om de totstandbrenging en de werking van de interne markt te verzekeren. De rechtsgrondslagen die zijn gebruikt met het oog op de uitbreiding van het stelsel van wederzijdse bijstand tot de BTW en de accijnzen, kunnen niet doorslaggevend zijn voor de in de onderhavige procedure aan de orde zijnde kwesties, maar vormen de achtergrond van het onderhavige geschil en moeten in aanmerking worden genomen.

36 De regering van het Verenigd Koninkrijk herinnert eraan dat het Hof in punt 67 van het arrest van 29 april 2004, Commissie/Raad (C-338/01, Jurispr. blz. I-4829), heeft vastgesteld dat de woorden „fiscale bepalingen" in artikel 95, lid 2, EG aldus moeten worden uitgelegd dat zij niet alleen betrekking hebben op de bepalingen tot vaststelling van de belastingplichtigen, de belastbare handelingen, de heffingsgrondslag, de tarieven en de vrijstellingen van de directe en indirecte belastingen, maar ook op de bepalingen betreffende de wijze van invordering van deze belastingen. Analoge overwegingen zijn op de onderhavige zaak van toepassing.

37 De benadering van het Verenigd Koninkrijk is in overeenstemming met die welke is gekozen in de recente communautaire fiscale wetgeving, die de maatregelen tot samenwerking op BTW-gebied behandelt als maatregelen inzake belastingharmonisatie [zie overweging 3 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 tot intrekking van verordening (EEG) nr. 218/92 (PB L 264, blz. 1)].

38 Het strookt noch met de letter, noch met de geest van artikel 10 EG om dit artikel aan de redenering ten grondslag te leggen, teneinde een gevolg te vermijden dat anders zou voortvloeien uit de toepassing van artikel 28 van de toetredingsakte.

39 Het betoog van het Koninkrijk Spanje met betrekking tot de rechtspositie van de betrokken Spaanse gebieden is niet relevant voor de zaak die het voorwerp vormt van de onderhavige procedure.

Beoordeling door het Hof

Voorafgaande opmerking

40 In het licht van de precontentieuze procedure en de motivering van het verzoekschrift moet het onderhavige beroep aldus worden opgevat dat het enkel betrekking heeft op de niet-toepassing van de gewijzigde richtlijn 77/799 wat de BTW en de accijnzen betreft.

Wederzijdse bijstand van de bevoegde autoriteiten op het gebied van de BTW

41 Krachtens artikel 299, lid 4, EG is het Verdrag van toepassing op Gibraltar, omdat dit een kroonkolonie is waarvan het Verenigd Koninkrijk de buitenlandse betrekkingen behartigt. Evenwel zijn krachtens de toetredingsakte een aantal bepalingen van het Verdrag niet van toepassing op Gibraltar (zie arrest van 23 september 2003, Commissie/Verenigd Koninkrijk, C-30/01, Jurispr. blz. I-9481, punt 47). Deze uitzonderingen zijn ingevoerd wegens de bijzondere rechtspositie en met name de status van vrijhaven van dit gebied.

42 Uit artikel 28 van de toetredingsakte volgt dat de besluiten van de instellingen van de Gemeenschap inzake de harmonisatie van de wetgevingen van de lidstaten betreffende de omzetbelasting niet van toepassing zijn op Gibraltar, tenzij de Raad van de Europese Unie op voorstel van de Commissie met eenparigheid van stemmen anders besluit.

43 Als uitzondering op de toepassing van het gemeenschapsrecht op het grondgebied van de Gemeenschap moet deze bepaling aldus worden uitgelegd dat de strekking ervan wordt beperkt tot hetgeen strikt noodzakelijk is met het oog op de belangen die Gibraltar op grond daarvan mag beschermen. Deze bepaling moet bovendien worden gelezen in het licht van artikel 10, eerste alinea, tweede zin, EG, krachtens hetwelk de lidstaten ertoe gehouden zijn de Gemeenschap de vervulling van haar taak te vergemakkelijken (zie in die zin arrest van 25 februari 1988, Commissie/Griekenland, 194/85 en 241/85, Jurispr. blz. 1037, punt 20).

44 Bijgevolg kunnen bepalingen die enkel voorzien in een samenwerking tussen lidstaten, waarbij het aan elke lidstaat wordt overgelaten om zijn eigen methoden inzake onderzoek en mededeling van de informatie te gebruiken, niet worden beschouwd als „besluiten inzake de harmonisatie van de wetgevingen van de lidstaten betreffende de omzetbelasting" in de zin van artikel 28 van de toetredingsakte.

45 De gewijzigde richtlijn 77/799 gaat niet verder, zoals in het bijzonder blijkt uit artikel 8, lid 1, ervan, dat verwijst naar de grenzen aan de informatie-uitwisselingen die voortvloeien uit de wetgeving of de administratieve praktijk van de betrokken lidstaat.

46 Er moet dan ook worden geconcludeerd dat de gewijzigde richtlijn 77/799, voor zover zij de BTW betreft, niet valt onder de „besluiten inzake de harmonisatie van de wetgevingen van de lidstaten betreffende de omzetbelasting" in de zin van artikel 28 van de toetredingsakte.

47 Deze beoordeling wordt niet tegengesproken door die van het Hof in zijn voormeld arrest Commissie/Raad, waarin het begrip „fiscale bepalingen" in de zin van artikel 95, lid 2, EG, en niet het begrip „besluiten inzake de harmonisatie" in de zin van artikel 28 van de toetredingsakte, wordt uitgelegd.

48 Voorts valt in de door de regering van het Verenigd Koninkrijk ingeroepen overweging 3 van verordening nr. 1798/2003 weliswaar te lezen dat „[i]n het kader van de maatregelen inzake belastingharmonisatie met het oog op de voltooiing van de interne markt [...] derhalve [dient] te worden voorzien in een gemeenschappelijke regeling voor de uitwisseling van inlichtingen tussen de lidstaten, met behulp waarvan de administratieve autoriteiten van de lidstaten elkaar wederzijdse bijstand moeten verlenen en met de Commissie moeten samenwerken teneinde een juiste BTW-toepassing op leveringen van goederen, dienstverrichtingen, intracommunautaire verwervingen van goederen en invoer van goederen te waarborgen".

49 Een bepaling van primair recht als artikel 28 van de toetredingsakte kan evenwel niet worden uitgelegd in het licht van een overweging van een handeling van afgeleid recht. Bovendien maakt voormelde overweging 3 deel uit van de motivering van een verordening die door de communautaire wetgever is vastgesteld op de grondslag van artikel 93 EG, dat in het bijzonder, in tegenstelling tot artikel 28 van de toetredingsakte, niet het karakter van een uitzonderingsbepaling heeft. Deze overweging kan dan ook niet de beoordeling van het Hof in punt 46 van onderhavig arrest in twijfel trekken.

50 Uit al het voorgaande volgt dat de gewijzigde richtlijn 77/799, voor zover zij de BTW betreft, van toepassing is op Gibraltar.

Wederzijdse bijstand van de bevoegde autoriteiten op het gebied van de accijnzen

51 In dit verband zij opgemerkt dat Gibraltar krachtens artikel 29 van de toetredingsakte juncto bijlage I, deel I, punt 4, erbij is uitgesloten van het communautaire

douanegebied. Evenals artikel 28 van de toetredingsakte moet deze uitzondering restrictief worden uitgelegd.

52 Voor de onderhavige zaak behoeft niet te worden vastgesteld of de uitsluiting van Gibraltar van het communautaire douanegebied impliceert dat de bepalingen van richtlijn 92/12 betreffende de harmonisatie van de materiële wettelijke regelingen inzake accijnzen niet van toepassing zijn op Gibraltar.

53 Ook al zouden deze bepalingen niet van toepassing zijn op Gibraltar, deze uitsluiting betekent hoe dan ook niet dat Gibraltar niet valt onder de verplichting tot wederzijdse bijstand van de bevoegde autoriteiten van de lidstaten waarin de gewijzigde richtlijn 77/799 voorziet op het gebied van de accijnzen. Het feit dat de autoriteiten van Gibraltar aan deze verplichting zijn onderworpen, is immers niet van invloed op de eventuele niet-toepassing op Gibraltar van de bepalingen die de harmonisatie van deze accijnzen als zodanig vereisen.

54 Bijgevolg is de gewijzigde richtlijn 77/799, voor zover zij de accijnzen betreft, van toepassing op Gibraltar.

55 Gelet op al het voorgaande, moet het beroep van de Commissie als gegrond worden beschouwd.

56 Derhalve moet worden vastgesteld dat het Verenigd Koninkrijk, door op het grondgebied van Gibraltar op de gebieden van de BTW en de accijnzen geen uitvoering te geven aan de gewijzigde richtlijn 77/799, de krachtens het EG-Verdrag op hem rustende verplichtingen niet is nagekomen.

Kosten

57 Volgens artikel 69, lid 2, van het Reglement voor de procesvoering wordt de in het ongelijk gestelde partij in de kosten verwezen, voor zover dit is gevorderd. Aangezien de Commissie zulks heeft gevorderd en het Verenigd Koninkrijk in het ongelijk is gesteld, moet het in de kosten worden verwezen. Ingevolge artikel 69, lid 4, eerste alinea, van dit Reglement zal het Koninkrijk Spanje, dat in het geding is tussengekomen, zijn eigen kosten dragen

Het Hof van Justitie (Grote kamer) verklaart:

1) **Door op het grondgebied van Gibraltar op de gebieden van de belasting over de toegevoegde waarde en de accijnzen geen uitvoering te geven aan richtlijn 77/799/EEG van de Raad van 19 december 1977 betreffende de wederzijdse bijstand van de bevoegde autoriteiten van de lidstaten op het gebied van de directe en de indirecte belastingen, zoals gewijzigd bij de richtlijnen 79/1070/EEG van de Raad van 6 december 1979 en 92/12/EEG van de Raad van 25 februari 1992 betreffende de algemene regeling voor accijnsproducten, het voorhanden hebben en het verkeer daarvan en de controles daarop, is het Verenigd Koninkrijk van Groot-Brittannië en Noord-Ierland de krachtens het EG-Verdrag op hem rustende verplichtingen niet nagekomen.**

2) Het Verenigd Koninkrijk van Groot-Brittannië en Noord-Ierland wordt verwezen in de kosten.

3) Het Koninkrijk Spanje draagt zijn eigen kosten.

ondertekeningen