ARREST VAN HET HOF (Vijfde kamer)
7 mei 1998 *

In zaak C-390/96,

betreffende een verzoek aan het Hof krachtens artikel 177 EG-Verdrag van de Rechtbank van eerste aanleg te Brussel, in het aldaar aanhangig geding tussen

Lease Plan Luxembourg SA

en

Belgische Staat,

om een prejudiciële beslissing over de uitlegging van artikel 9, lid 1, 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), alsmede van de artikelen 6 en 59 EG-Verdrag,

wijst

HET HOF VAN JUSTITIE (Vijfde kamer),

samengesteld als volgt: C. Gulmann, kamerpresident, M. Wathelet, J. C. Moitinho de Almeida (rapporteur), D. A. O. Edward en J.-P. Puissochet, rechters,

* Procestaal: Nederlands.

advocaat-generaal: N. Fennelly
griffier: D. Louterman-Hubeau, hoofdadministrateur

gelet op de schriftelijke opmerkingen ingediend door:

— Lease Plan Luxembourg SA, vertegenwoordigd door L. De Broe en L. Vandenberghe, advocaten te Brussel,

— de Belgische regering, vertegenwoordigd door J. Devadder, adviseur-generaal bij het Ministerie van Buitenlandse zaken, Buitenlandse handel en Ontwikkelingssamenwerking, als gemachtigde, bijgestaan door A. Destrycker, advocaat te Brussel,

— de Luxemburgse regering, vertegenwoordigd door R. Heinen, regeringsattaché bij het Ministerie van Financiën, als gemachtigde,

— de Commissie van de Europese Gemeenschappen, vertegenwoordigd door B. J. Drijber, lid van haar juridische dienst, als gemachtigde,

gezien het rapport ter terechtzitting,

gehoord de mondelinge opmerkingen van Lease Plan Luxembourg SA, de Belgische regering en de Commissie ter terechtzitting van 6 november 1997,

gehoord de conclusie van de advocaat-generaal ter terechtzitting van 18 december 1997,

het navolgende

Arrest

1 Bij vonnis van 26 november 1996, binnengekomen bij het Hof op 2 december daaraanvolgend, heeft de Rechtbank van eerste aanleg te Brussel krachtens artikel 177 EG-Verdrag drie prejudiciële vragen gesteld over de uitlegging van artikel 9, lid 1, 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"), alsmede van de artikelen 6 en 59 EG-Verdrag.

2 Deze vragen zijn gerezen in een geding tussen Lease Plan Luxembourg SA (hierna: „Lease Plan"), gevestigd te Luxemburg, en de Belgische Staat ter zake van de teruggave van de belasting over de toegevoegde waarde (hierna: „BTW") die deze vennootschap heeft betaald bij de aankoop van auto's in België alsmede over het onderhoud en de reparaties van auto's in die staat.

3 Artikel 9, lid 1, van de Zesde richtlijn luidt:

„Als plaats van een dienst wordt aangemerkt de plaats waar de dienstverrichter de zetel van zijn bedrijfsuitoefening of een vaste inrichting heeft gevestigd van waaruit hij de dienst verricht, of bij gebreke van een dergelijke zetel of vaste inrichting, zijn woonplaats of zijn gebruikelijke verblijfplaats."

4 Artikel 9, lid 2, van de Zesde richtlijn, zoals gewijzigd bij de Tiende richtlijn (84/386/EEG) van de Raad van 31 juli 1984 betreffende de harmonisatie van de

wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting, tot wijziging van richtlijn 77/388/EEG — Toepassing van de belasting over de toegevoegde waarde op de verhuur van roerende lichamelijke zaken (PB L 208, blz. 58; hierna: „Tiende richtlijn"), bepaalt:

„In afwijking hiervan is

(...)

e) de plaats van de hieronder vermelde diensten, die worden verleend aan ontvangers die buiten de Gemeenschap zijn gevestigd of aan belastingplichtigen die weliswaar in de Gemeenschap doch buiten het land van de dienstverrichter zijn gevestigd, de plaats waar de ontvanger de zetel van zijn bedrijfsuitoefening of een vaste inrichting heeft gevestigd waarvoor de dienst is verricht, of bij gebreke van een dergelijke zetel of vaste inrichting, zijn woonplaats of zijn gebruikelijke verblijfplaats:

(...)

— de verhuur van roerende lichamelijke zaken, met uitzondering van alle vervoermiddelen."

5 In artikel 17, lid 3, van de Zesde richtlijn zijn de beginselen voor het recht op aftrek of teruggaaf van eerder betaalde BTW opgenomen.

6 Artikel 17, lid 4, eerste volzin, van de Zesde richtlijn voegt hieraan toe:

„De Raad zal zich beijveren om voor 31 december 1977 op voorstel van de Commissie met eenparigheid van stemmen communautaire uitvoeringsbepalingen aan te nemen volgens welke overeenkomstig lid 3 teruggaaf aan niet in het binnenland gevestigde belastingplichtigen moet geschieden."

7 Overeenkomstig deze bepaling heeft de Raad op 6 december 1979 de Achtste richtlijn (79/1072/EEG) vastgesteld betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting — Regeling voor de teruggaaf van de belasting over de toegevoegde waarde aan niet in het binnenland gevestigde belastingplichtigen (PB L 331, blz. 11; hierna: „Achtste richtlijn"), waarvan artikel 7, lid 4, luidt:

„Van de beslissingen over verzoeken om teruggaaf moet mededeling worden gedaan binnen zes maanden nadat de betreffende verzoeken, vergezeld van alle documenten die volgens deze richtlijn voor het onderzoek van de verzoeken nodig zijn, bij de in lid 3 bedoelde bevoegde dienst zijn ingediend. De teruggaaf moet plaatsvinden voor het verstrijken van voornoemde termijn, op verzoek van de aanvrager hetzij in de lidstaat waar de teruggaaf wordt verleend, hetzij in de staat waar hij is gevestigd. In het laatstgenoemde geval komen de bankkosten voor het overmaken ten laste van de aanvrager.

Afwijzende beslissingen moeten met redenen zijn omkleed. Er kan beroep tegen worden ingesteld bij de bevoegde instanties van de betrokken lidstaat, volgens de vormvereisten en binnen de termijnen die gelden voor klachten omtrent teruggaven waarom door in die staat gevestigde belastingplichtigen is verzocht."

8 Lease Plan is een leasebedrijf, dat als voornaamste activiteit het verhuren van personenvoertuigen in het kader van leaseovereenkomsten heeft.

9 Lease Plan heeft de meerderheid van haar contracten met in Luxemburg gevestigde vennootschappen gesloten. De aan hen geleasde auto's zijn in Luxemburg gekocht en verzekerd bij Luxemburgse verzekeringsmaatschappijen; voor deze auto's worden globale contracten gesloten op grond waarvan de vennootschappen die auto's leasen een globale vergoeding betalen, die zowel de financiering als de onderhouds-, de verzekerings- en de reparatiekosten dekt. De in Luxemburg gevestigde vennootschappen stellen deze auto's ter beschikking van hun werknemers, waarvan een aantal in de grensstreek of elders in België woont. De garagehouders in België van wier diensten de werknemers gebruik maken, sturen hun facturen aan Lease Plan, die de BTW hierover betaalt.

10 Lease Plan heeft eveneens een tiental auto's (op een wagenpark van bijna 1 000) geleasd aan in België gevestigde klanten. Deze auto's zijn door Lease Plan in België gekocht en hiervoor zijn, anders dan de aan de vennootschappen in Luxemburg geleasde auto's, geen globale contracten gesloten. Het onderhoud, de verzekering, de reparaties alsmede de belastingen blijven voor rekening van de in België gevestigde klanten.

11 Lease Plan verzocht om teruggaaf van de BTW die zij had betaald bij de aankoop in België van auto's welke aan in die staat gevestigde klanten waren geleasd alsmede bij het onderhoud en de reparaties, door Belgische garagebedrijven, van auto's die waren geleasd aan in Luxemburg gevestigde vennootschappen.

12 De Belgische belastingdienst weigerde de door Lease Plan gevraagde BTW-teruggaaf, op grond dat laatstgenoemde in België BTW-plichtige handelingen verricht, bestaande in niet onder normaal onderhoud vallende reparaties van auto's die aan in Luxemburg gevestigde klanten zijn geleasd. Dergelijke reparaties zouden niet in de globale contracten zijn opgenomen en afzonderlijke diensten vormen, die daar worden verricht waar de voertuigen zich bevinden. Voor de periode na 1 januari 1993 stelt de Belgische belastingdienst bovendien, dat de uitoefening van een economische activiteit die erin bestaat, dat in België een wagenpark voor de leasing wordt gehouden, volstaat om te stellen, dat Lease Plan in die staat over een vaste inrichting beschikt in de zin van artikel 21, § 2, van de Belgische wet van 3 juli 1969 houdende invoering van het wetboek van de belasting op de toegevoegde waarde, zoals gewijzigd bij wet van 28 december 1992, in werking getreden op 1 januari 1993 (hierna: „BTW-wetboek").

13 Artikel 4, § 1, van het BTW-wetboek luidt:

„Belastingplichtige is eenieder die in de uitoefening van een economische activiteit geregeld en zelfstandig, met of zonder winstoogmerk, hoofdzakelijk of aanvullend, leveringen van goederen of diensten verricht die in dit wetboek zijn omschreven, ongeacht op welke plaats de economische activiteit wordt uitgeoefend."

14 Artikel 21, §§ 1 en 2, van het BTW-wetboek luidt:

„Een dienst vindt plaats in België als de overeenkomstig de §§ 2 tot 4 aangemerkte plaats zich in België bevindt.

Als plaats van een dienst wordt aangemerkt de plaats waar de dienstverrichter de zetel van zijn economische activiteit of een vaste inrichting heeft gevestigd van waaruit hij de dienst verricht of bij gebrek aan een dergelijke zetel of vaste inrichting, zijn woonplaats of zijn gebruikelijke verblijfplaats."

15 De Belgische belastingdienst stelt zich op het standpunt, dat aangezien Lease Plan in België BTW-plichtige handelingen verricht, zij zich bij de BTW-administratie als Belgisch belastingplichtige moet laten inschrijven en via de kwartaalaangiften om teruggaaf moet verzoeken.

16 Naar aanleiding van dit besluit van de Belgische belastingdienst stelde Lease Plan bij de Rechtbank van eerste aanleg te Brussel beroep in tegen de Belgische Staat, teneinde teruggave van het bedrag van 7 669 095 BFR vermeerderd met wettelijke interesten te verkrijgen.

17 Daartoe betoogde Lease Plan, dat zij in geval van te late BTW-teruggave, onder dezelfde voorwaarden als een in België gevestigde belastingplichtige recht had op betaling van de wettelijke interesten. In geval van een verzoek van een in België gevestigde belastingplichtige wordt volgens artikel 76, § 1, van het BTW-wetboek het aan het eind van het jaar verschuldigde verschil binnen drie maanden na het verzoek terugbetaald. Wordt de BTW niet overeenkomstig artikel 76, § 1, binnen de termijn van drie maanden terugbetaald, dan ontvangt de in België gevestigde belastingplichtige overeenkomstig artikel 91, § 3, van het BTW-wetboek 0,8 % rente per maand vanaf het verstrijken van de termijn van drie maanden.

18 Wordt echter om teruggave verzocht door een niet in België gevestigde belastingplichtige, dan zijn ingevolge artikel 91, § 4, van het BTW-wetboek de wettelijke interesten over terug te geven bedragen „verschuldigd tegen de rentevoet in burgerlijke zaken en met inachtneming van de ter zake geldende regelen". Blijkens de bij het Hof ingediende opmerkingen gold voor dergelijke verzoeken tot en met 31 augustus 1996 een rentepercentage van 8 % per jaar en kon deze rente pas worden opgeëist nadat de Belgische Staat, na het verstrijken van de termijn van zes maanden zoals voorzien in artikel 7, lid 4, van de Achtste richtlijn, in gebreke was gesteld.

19 Lease Plan maakt geen bezwaar tegen de teruggaaftermijn van zes maanden, die, voor niet in het binnenland gevestigde belastingplichtigen, ingevolge artikel 7, lid 4, van de Achtste richtlijn langer is dan de termijn van drie maanden die ingevolge artikel 91, § 3, van het BTW-wetboek geldt voor in het binnenland gevestigde belastingplichtigen. Een dergelijk verschil kan haars inziens immers worden gerechtvaardigd door het feit, dat voor niet in het binnenland gevestigde belastingplichtigen, de controle en terugbetaling meer tijd vergen dan voor belastingplichtigen die wel in het land zijn gevestigd.

20 Gelet op de onzekerheid over de vraag, of een verzameling voertuigen, welke voertuigen eigendom van Lease Plan zijn en in België rondrijden, als vaste inrichting in de zin van de Zesde richtlijn kan worden aangemerkt, en gelet op de discussie over de op het bedrag van de teruggevorderde BTW toepasselijke interesten, heeft de Rechtbank besloten de behandeling van de zaak te schorsen en het Hof de volgende prejudiciële vragen voor te leggen:

„1) Dient het begrip ‚vaste inrichting' in artikel 9, lid 1, van de Zesde BTW-richtlijn zo te worden geïnterpreteerd, dat een onderneming uit een lidstaat, die een aantal wagens verhuurt of in leasing geeft aan klanten die in een andere lidstaat gevestigd zijn, door deze verhuur ipso facto over een vaste inrichting beschikt in die andere lidstaat?

2) Indien het antwoord op de voorgaande vraag positief zou zijn, dient artikel 9, lid 1, van de Zesde BTW-richtlijn dan zo te worden geïnterpreteerd, dat de diensten, bestaande uit het in leasing geven van voertuigen, geacht kunnen

worden te zijn verricht vanuit een vaste inrichting in België, wanneer de zetel van de dienstverrichter in Luxemburg is gevestigd en waarbij bijna alle overeenkomsten vanuit deze Luxemburgse zetel worden onderhandeld en gesloten met in Luxemburg gevestigde klanten en er slechts een beperkt aantal voertuigen (namelijk een tiental wagens op een vloot van bijna 1 000 voertuigen) in België worden aangekocht en de voertuigen op Belgische bodem worden onderhouden of hersteld?

3) Dienen de artikelen 6 en 59 van het EEG-Verdrag zo te worden geïnterpreteerd dat zij zich ertegen verzetten dat aan buitenlandse belastingplichtigen, die in België goederen of diensten ontvangen en daarop overeenkomstig de Achtste BTW-richtlijn de BTW terugvragen, bij niet tijdige teruggaaf een lagere interest wordt toegekend, die bovendien pas begint te lopen vanaf het ogenblik waarop deze buitenlandse belastingplichtige de Belgische Staat in gebreke stelt, terwijl in geval van niet-tijdige teruggaaf aan Belgische belastingplichtigen, een hogere interest wordt toegekend die ambtshalve en zonder ingebrekestelling begint te lopen vanaf het ogenblik waarop de wettelijke teruggaaftermijn verstrijkt?"

De eerste vraag

21 Om te beginnen moet worden opgemerkt, dat partijen in het hoofdgeding na het arrest van 17 juli 1997, ARO Lease (C-190/95, Jurispr. blz. I-4383), ter terechtzitting hebben erkend, dat Lease Plan gedurende de periode waarover teruggaaf van BTW wordt gevraagd, in België geen vaste inrichting had van waaruit zij diensten verleende.

22 Vervolgens zij eraan herinnerd, dat, gelijk het Hof in punt 12 van het arrest ARO Lease, reeds aangehaald, opmerkte, in de vierde overweging van de considerans van de Tiende richtlijn wordt verklaard, dat „(...) voor wat de verhuur van vervoermiddelen betreft, artikel 9, lid 1, [van de Zesde richtlijn] om redenen van controletechnische aard strikt dient te worden toegepast door als plaats van deze dienstverrichtingen de plaats van de dienstverrichter aan te merken". Die overweging wordt overigens bevestigd door artikel 9, lid 1, sub e, van de Zesde richtlijn, zoals gewijzigd bij de Tiende richtlijn.

23 Daar vervoermiddelen, gelijk het Hof in punt 14 van dit arrest beklemtoonde, immers gemakkelijk de grenzen kunnen overschrijden, is het moeilijk, zo niet onmogelijk te bepalen, waar zij worden gebruikt, en moet daarom voor ieder geval worden voorzien in een bruikbaar criterium voor de BTW-heffing. Vandaar dat de Zesde richtlijn voor de verhuur van vervoermiddelen niet uitgaat van de plaats waar de verhuurde zaak wordt gebruikt, doch, eenvoudigheidshalve en conform het basisbeginsel, van de plaats waar de dienstverrichter de zetel van zijn bedrijfsuitoefening heeft gevestigd (arrest van 15 maart 1989, Hamann, 51/88, Jurispr. blz. 767, punten 17 en 18).

24 In punt 15 van het arrest ARO Lease herinnerde het Hof er voorts aan, dat de plaats waar de dienstverrichter de zetel van zijn bedrijfsuitoefening heeft gevestigd, de voorkeur lijkt te genieten, daar het in aanmerking nemen van een andere inrichting van waaruit de dienst wordt verricht, slechts van belang is ingeval de zetel niet tot een fiscaal rationele oplossing leidt of een conflict met een andere lidstaat doet ontstaan. Hieruit volgt, dat, gelijk het Hof in punt 16 van dit arrest opmerkte, om in afwijking van het als uitgangspunt geldende zetelcriterium een inrichting te kunnen aanmerken als plaats van een dienst van een belastingplichtige, die inrichting bijgevolg een voldoende mate van duurzaamheid en een — wat personeel en technisch materieel betreft — geschikte structuur moet bezitten om een zelfstandige verrichting van de betrokken diensten mogelijk te maken.

25 In dit verband merkte het Hof in punt 18 van het arrest ARO Lease op, dat de diensten die bij het leasen van auto's worden verricht, hoofdzakelijk bestaan in het onderhandelen over en het opmaken, ondertekenen en beheren van overeenkomsten en in het feitelijk ter beschikking stellen aan de cliënten van de overeengekomen auto's, die eigendom blijven van de leasemaatschappij.

26 Het Hof concludeerde in punt 19 van dit arrest, dat wanneer een leasemaatschappij in een lidstaat niet over eigen personeel en niet over een structuur met een voldoende mate van duurzaamheid beschikt in het kader waarvan overeenkomsten kunnen worden opgemaakt of beslissingen van dagelijks bestuur kunnen worden

genomen, dat wil zeggen een structuur die geschikt is om een zelfstandige verrichting van de betrokken diensten mogelijk te maken, niet kan worden aangenomen, dat zij in die lidstaat over een vaste inrichting beschikt.

27 Dit is eveneens het geval in het hoofdgeding, daar Lease Plan in België noch over eigen personeel noch over een structuur met een voldoende mate van duurzaamheid beschikt.

28 Voor het overige kan, gelijk het Hof in punt 20 van het arrest ARO Lease, reeds aangehaald, opmerkte, gelet op zowel de letter en het doel van artikel 9, leden 1 en 2, sub e, van de Zesde richtlijn als op het arrest Hamann, reeds aangehaald, noch de feitelijke terbeschikkingstelling van auto's aan de cliënten ingevolge leaseovereenkomsten, noch de plaats waar die auto's worden gebruikt, worden beschouwd als een betrouwbaar, eenvoudig en bruikbaar criterium in de geest van de Zesde richtlijn voor het bestaan van een vaste inrichting.

29 Mitsdien moet op de eerste vraag worden geantwoord, dat het begrip „vaste inrichting" in artikel 9, lid 1, van de Zesde richtlijn aldus moet worden uitgelegd, dat een in een lidstaat gevestigde onderneming die aan in een andere lidstaat gevestigde klanten een zeker aantal voertuigen verhuurt of least, door deze verhuur niet over een vaste inrichting in de andere lidstaat beschikt.

De tweede vraag

30 Gelet op het antwoord op de eerste vraag behoeft de tweede vraag geen beantwoording.

De derde vraag

31 Met zijn derde vraag wenst de verwijzende rechter te vernemen, of de artikelen 6 en 59 van het Verdrag zich verzetten tegen een nationale regeling op grond waarvan aan niet in een lidstaat gevestigde belastingplichtigen die overeenkomstig de Achtste richtlijn om BTW-teruggave vragen, enkel interesten worden toegekend nadat zij die staat in gebreke hebben gesteld en tegen een lager tarief dan geldt voor de interesten die in die staat gevestigde belastingplichtigen bij het verstrijken van de wettelijke teruggaaftermijn van rechtswege ontvangen.

32 Opgemerkt zij, dat een regeling als in het hoofdgeding aan de orde is, bij het verstrijken van de wettelijke teruggaaftermijn aan niet in de betrokken lidstaat gevestigde belastingplichtigen lagere interesten toekent dan die welke aan in die staat gevestigde belastingplichtigen worden toegekend. Bovendien ontvangen laatstgenoemden in geval van te late terugbetaling van rechtswege interesten, terwijl niet in de betrokken lidstaat gevestigde belastingplichtigen verplicht zijn om, teneinde bij het verstrijken van de wettelijke teruggaaftermijn interesten te verkrijgen, deze staat in gebreke te stellen en de kosten van deze extra formaliteit te dragen.

33 Een dergelijke regeling, die belastingplichtigen verschillend behandelt naargelang zij al dan niet binnen de betrokken lidstaat zijn gevestigd, kan een bij artikel 59 van het Verdrag verboden discriminatie opleveren.

34 Volgens vaste rechtspraak is er echter slechts sprake van discriminatie, wanneer verschillende regels worden toegepast op vergelijkbare situaties of wanneer dezelfde regel wordt toegepast op verschillende situaties (zie met name arrest van 14 februari 1995, Schumacker, C-279/93, Jurispr. blz. I-225, punt 30).

35 In dit verband betoogt de Belgische regering, dat in de betrokken lidstaat en in andere lidstaten gevestigde belastingplichtigen die zich in dezelfde situatie bevinden, op gelijke wijze worden behandeld. Een in een andere lidstaat gevestigde belastingplichtige die bij de Belgische belastingdienst aangifte doet, heeft in geval van te late terugbetaling ingevolge artikel 91, § 3, van het BTW-wetboek recht op de hogere interesten, die van rechtswege opeisbaar worden. De in de betrokken lidstaat gevestigde belastingplichtige die slechts nu en dan belastbare economische activiteiten verricht en daarom slechts af en toe BTW-aangiften doet, heeft, vanaf de ingebrekestelling, slechts recht op de lagere interesten zoals voorzien in artikel 91, § 4, van het BTW-wetboek. Dit geldt eveneens voor de in de betrokken lidstaat gevestigde belastingplichtige die, ofschoon hij voor zijn economische activiteiten regelmatig BTW betaalt, om BTW-teruggaaf verzoekt voor een handeling die geen louter beroepsmatig karakter heeft.

36 Dienaangaande zij echter opgemerkt, dat de situatie van een in een lidstaat gevestigde belastingplichtige, die aldaar een regelmatige BTW-plichtige economische activiteit verricht en in het kader van deze activiteit om BTW-teruggaaf verzoekt voor een in een tweede lidstaat verrichte handeling, niet kan worden vergeleken met de situatie van een in de tweede lidstaat gevestigde belastingplichtige, die hetzij aldaar nu en dan een belastingplichtige economische activiteit verricht, hetzij om BTW-teruggaaf verzoekt voor een handeling die geen louter beroepsmatig karakter heeft.

37 Voor het tarief van de toegekende interesten en het moment van waaraf deze worden berekend, moet immers een vergelijking worden gemaakt met de situatie van een in de betrokken lidstaat gevestigde belastingplichtige die, evenals Lease Plan, een regelmatige BTW-plichtige economische activiteit verricht en in het kader van deze activiteit om teruggaaf van teveel betaalde BTW vraagt.

38 In geval van te late teruggaaf zou deze belastingplichtige, die regelmatig aangifte doet bij de belastingdienst, in tegenstelling tot de belastingplichtige die niet in de betrokken lidstaat is gevestigd, recht hebben op van rechtswege opeisbare interesten tegen een hoger tarief.

39 Daar ter rechtvaardiging van een dergelijke discriminatie geen enkele andere reden is aangevoerd, moet worden geconcludeerd, dat een regeling zoals die in het hoofdgeding aan de orde is, in strijd is met artikel 59 van het Verdrag, voor zover zij aan niet in de betrokken lidstaat gevestigde belastingplichtigen uitsluitend interesten toekent vanaf de ingebrekestelling van deze staat en deze interesten lager zijn dan die welke in die staat gevestigde belastingplichtigen bij het verstrijken van de wettelijke teruggaaftermijn van rechtswege ontvangen.

40 Daar een regeling zoals die in het hoofdgeding aan de orde is, onder artikel 59 van het Verdrag valt, behoeft niet te worden onderzocht, of zij verenigbaar is met artikel 6 van het Verdrag.

41 Mitsdien moet op de derde vraag worden geantwoord, dat artikel 59 van het Verdrag zich verzet tegen een nationale wettelijke regeling op grond waarvan aan niet in een lidstaat gevestigde belastingplichtigen die overeenkomstig de Achtste richtlijn om BTW-teruggaaf vragen, uitsluitend interesten worden toegekend vanaf de ingebrekestelling van deze staat en tegen een lager tarief dan geldt voor de interesten die in die staat gevestigde belastingplichtigen bij het verstrijken van de wettelijke teruggaaftermijn van rechtswege ontvangen.

Kosten

42 De kosten door de Belgische en Luxemburgse regering alsmede door de Commissie van de Europese Gemeenschappen 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 (Vijfde kamer),

uitspraak doende op de door de Rechtbank van eerste aanleg te Brussel bij vonnis van 26 november 1996 gestelde vragen, verklaart voor recht:

1) Het begrip „vaste inrichting" in artikel 9, lid 1, 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, moet aldus worden uitgelegd, dat een in een lidstaat gevestigde onderneming die aan in een andere lidstaat gevestigde klanten een zeker aantal voertuigen verhuurt of least, door deze verhuur niet over een vaste inrichting in de andere lidstaat beschikt.

2) Artikel 59 EG-Verdrag verzet zich tegen een nationale wettelijke regeling op grond waarvan aan niet in een lidstaat gevestigde belastingplichtigen die overeenkomstig de Achtste richtlijn (79/1072/EEG) van de Raad van 6 december 1979 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting — Regeling voor de teruggaaf van de belasting over de toegevoegde waarde aan niet in het binnenland gevestigde belastingplichtigen, om teruggaaf van belasting over de toegevoegde waarde verzoeken, uitsluitend interesten worden toegekend vanaf de ingebrekestelling van deze staat en tegen een lager tarief dan geldt voor de interesten die in die staat gevestigde belastingplichtigen bij het verstrijken van de wettelijke teruggaaftermijn van rechtswege ontvangen.

Gulmann Wathelet Mointinho de Almeida

Edward Puissochet

Uitgesproken ter openbare terechtzitting te Luxemburg op 7 mei 1998.

De griffier

R. Grass

De president van de Vijfde kamer

C. Gulmann