ARREST VAN HET HOF (Zesde kamer)

3 maart 1994 *

In zaak C-16/93,

betreffende een verzoek aan het Hof krachtens artikel 177 EEG-Verdrag van het Gerechtshof te Leeuwarden (Nederland), in het aldaar aanhangig geding tussen

R. J. Tolsma

en

Inspecteur der Omzetbelasting te Leeuwarden,

om een prejudiciële beslissing over de uitlegging van artikel 2, sub 1, van de Zesde richtlijn (77/388/EEG) van de Raad van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der Lid-Staten inzake omzetbelasting — Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: uniforme grondslag (PB 1977, L 145, blz. 1),

wijst

* Procestaal: Nederlands.

HET HOF VAN JUSTITIE (Zesde kamer),

samengesteld als volgt: G. F. Mancini, kamerpresident, C. N. Kakouris, F. A. Schockweiler (rapporteur), P. J. G. Kapteyn en J. L. Murray, rechters,

advocaat-generaal: C. O. Lenz
griffier: J.-G. Giraud

gelet op de schriftelijke opmerkingen ingediend door:

— de Duitse regering, vertegenwoordigd door E. Röder, Ministerialrat bij het Bondsministerie van Economische zaken, en C.-D. Quassowski, Regierungsdirektor bij hetzelfde ministerie, als gemachtigden,

— de Nederlandse regering, vertegenwoordigd door A. Bos, juridisch adviseur bij het Ministerie van Buitenlandse zaken, als gemachtigde,

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

gezien het rapport van de rechter-rapporteur,

gehoord de conclusie van de advocaat-generaal ter terechtzitting van 20 januari 1994,

het navolgende

Arrest

1 Bij uitspraak van 8 januari 1993, ingekomen ter griffie van het Hof op 20 januari daaraanvolgend, heeft het Gerechtshof te Leeuwarden krachtens artikel 177 EEG-Verdrag twee prejudiciële vragen gesteld over de uitlegging van artikel 2, sub 1, van de Zesde richtlijn (77/388/EEG) van de Raad van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der Lid-Staten inzake omzetbelasting — Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: uniforme grondslag (PB 1977, L 145, blz. 1; hierna: „Zesde richtlijn")

2 Deze vragen zijn gerezen in een geding tussen Tolsma en de Inspecteur der Omzetbelasting te Leeuwarden (hierna: „Inspecteur") naar aanleiding van een naheffing van omzetbelasting.

3 Blijkens het dossier exploiteert Tolsma een draaiorgel, waarmee hij in Nederland op de openbare weg muziek ten gehore brengt. Daarbij nodigt hij voorbijgangers uit, enig kleingeld in het hen voorgehouden mansbakje te doen; ook gebeurt het, dat hij bij woningen en winkels langsgaat met het verzoek hem geld te geven. Hij kan echter geen aanspraak op een vergoeding maken.

4 Voor het tijdvak 1 juli- 30 september 1991 kreeg Tolsma van de Inspecteur met betrekking tot de beschreven activiteit een naheffingsaanslag ten bedrage van 1 805 HFL uit hoofde van de belasting over de toegevoegde waarde (hierna: „BTW") en van 180 HFL uit hoofde van een verhoging.

5 Nadat zijn bezwaarschrift tegen deze naheffingsaanslag door de Inspecteur was afgewezen, stelde Tolsma beroep in bij het Gerechtshof te Leeuwarden.

6 Aldaar betoogde Tolsma, dat over de bedragen die hij met muziek maken op de openbare weg ontving, geen BTW verschuldigd was, omdat de voorbijgangers niet verplicht waren hem geld te geven, en zij het geschonken bedrag naar eigen goeddunken bepaalden. De dienstverrichting was dus niet afhankelijk van een tegenprestatie en viel derhalve niet onder de werkingssfeer van de Zesde richtlijn.

7 Hiertegenover stelde de Inspecteur, dat er een rechtstreeks verband bestond tussen de verrichte dienst en de ontvangen tegenprestaties en dat Tolsma's activiteit derhalve een dienst onder bezwarende titel in de zin van de Zesde richtlijn was. De omstandigheid dat hij geen recht kon doen gelden op een vooraf tussen partijen overeengekomen tegenprestatie, zou niet ter zake doen.

8 Onder deze omstandigheden heeft het Gerechtshof te Leeuwarden het Hof de volgende prejudiciële vragen gesteld:

„1a. Moet een prestatie, bestaande uit het op de openbare weg ten gehore brengen van muziek, waarvoor geen vergoeding wordt bedongen doch waarvoor wel

eenvergoeding wordt ontvangen, als een dienst onder bezwarende titel in de zin van artikel 2 van de Zesde richtlijn betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der Lid-Staten inzake omzetbelasting worden aangemerkt?

1b. Is het voor de beantwoording van deze vraag van belang dat de ontvangen vergoeding weliswaar niet wordt bedongen, doch daarom wel wordt verzocht en deze, hoewel de omvang niet bepaald of bepaalbaar is — gezien de gangbare praktijk — kan worden verwacht?"

9 Met het oog op de beantwoording van deze vragen zij eraan herinnerd, dat artikel 2 van de Zesde richtlijn het volgende bepaalt:

„Aan de belasting over de toegevoegde waarde zijn onderworpen:

1. de leveringen van goederen en de diensten, welke in het binnenland door een als zodanig handelende belastingplichtige onder bezwarende titel worden verricht;

(...)"

10 Voor de uitlegging van de term „diensten welke onder bezwarende titel worden verricht" moet deze bepaling in haar context worden bezien en rekening worden gehouden zowel met de overige bepalingen van de Zesde richtlijn als met de recht-

spraak van het Hof, daaronder begrepen die betreffende de Tweede richtlijn (67/228/EEG) van de Raad van 11 april 1967 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der Lid-Staten inzake omzetbelasting — Structuur en wijze van toepassing van het gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (PB 1967, blz. 1303; hierna: „Tweede richtlijn"), die dezelfde strekking had als de Zesde richtlijn, die ervoor in de plaats is gekomen.

11 In de eerste plaats dient dan te worden gewezen op artikel 11 A, lid 1, van de Zesde richtlijn, luidende:

„De maatstaf van heffing is:

a) voor andere goederenleveringen en diensten dan hierna bedoeld sub b), c) en d): alles wat de leverancier of dienstverrichter voor deze handelingen als tegenprestatie verkrijgt of moet verkrijgen van de zijde van de koper, van de ontvanger of van een derde (...)"

12 In de tweede plaats moet worden vastgesteld, dat met betrekking tot de term „diensten welke onder bezwarende titel worden verricht" in artikel 2, sub a, van de Tweede richtlijn, waarvan de bewoordingen overeenkomen met die van artikel 2, sub 1, van de Zesde richtlijn, het Hof reeds heeft geoordeeld, dat belastbare handelingen in het kader van het BTW-stelsel het bestaan onderstellen van een transactie tussen partijen waarbij een prijs of tegenwaarde is bedongen. Het Hof leidde hieruit af, dat wanneer iemands werkzaamheden uitsluitend bestaan in het verschaffen van prestaties zonder directe tegenprestatie, een belastinggrondslag ontbreekt en deze prestaties dus niet aan de BTW zijn onderworpen (zie arrest van 1 april 1982, zaak 89/81, Hong-Kong Trade, Jurispr. 1982, blz. 1277, r. o. 9 en 10)

13 In zijn arresten van 5 februari 1981 (zaak 154/80, Coöperatieve Aardappelenbewaarplaats, Jurispr. 1981, blz. 445, r. o. 12) en 23 november 1988 (zaak 230/87, Naturally Yours Cosmetics, Jurispr. 1988, blz. 6365, r. o. 11) preciseerde het Hof, dat de belastinggrondslag voor een dienstverrichting bestaat in al hetgeen als tegenprestatie voor die dienst wordt ontvangen, en dat een dienstverrichting dus enkel belastbaar is wanneer er een rechtstreeks verband bestaat tussen de verrichte dienst en de ontvangen tegenprestatie (zie ook arrest van 8 maart 1988, zaak 102/86, Apple and Pear Development Council, Jurispr. 1988, blz. 1443, r. o. 11 en 12).

14 Uit het voorgaande volgt, dat een dienst enkel „onder bezwarende titel" in de zin van artikel 2 van de Zesde richtlijn wordt verricht en dus enkel belastbaar is, wanneer tussen de verrichter en de ontvanger van de dienst een rechtsbetrekking bestaat waarbij over en weer prestaties worden uitgewisseld, en de door de dienstverrichter ontvangen vergoeding de werkelijke tegenwaarde vormt voor de aan de ontvanger verleende dienst.

15 In een geval als het onderhavige wordt aan deze voorwaarden echter niet voldaan.

16 Wanneer iemand muziek ten gehore brengt op de openbare weg en daarvoor enig kleingeld van voorbijgangers ontvangt, kunnen deze ontvangsten niet worden geacht de tegenprestatie te zijn voor een aan die voorbijgangers verleende dienst.

17 Immers, in de eerste plaats is er geen sprake van een overeenkomst tussen partijen, want de voorbijgangers geven vrijwillig geld en bepalen het bedrag naar eigen goeddunken. In de tweede plaats bestaat er geen enkel noodzakelijk verband tus-

sen de muzikale verrichting en de betaling. De voorbijgangers hebben niet gevraagd om muziek voor hen te maken, en bovendien hangt hun betaling niet af van de muzikale prestatie, maar van persoonlijke motieven, waarbij ook sympathie een rol kan spelen. Sommigen doen namelijk een soms betrekkelijk hoog bedrag in het mansbakje van de draaiorgelman zonder stil te blijven staan, anderen blijven geruime tijd naar de muziek luisteren zonder ook maar iets te geven.

18 In tegenstelling tot wat de Duitse en de Nederlandse regering verdedigen, is ook het feit dat de draaiorgelman op de openbare weg muziek ten gehore brengt met het doel geld op te halen, en dat hij ook daadwerkelijk bepaalde bedragen ontvangt, niet van belang voor de vraag of de betrokken activiteit als een dienst onder bezwarende titel in de zin van de Zesde richtlijn kan worden aangemerkt.

19 Aan deze uitlegging wordt niet afgedaan door de omstandigheid, dat een muzikant als verzoeker in het hoofdgeding om geld vraagt en inderdaad mag verwachten bepaalde bedragen te ontvangen doordat hij op de openbare weg muziek ten gehore brengt. Deze bedragen worden immers volstrekt vrijwillig en willekeurig gegeven, terwijl de hoogte ervan in de praktijk onmogelijk is vast te stellen.

20 Gelet op het voorgaande moet op de vragen van het Gerechtshof te Leeuwarden worden geantwoord, dat artikel 2, sub 1, van de Zesde richtlijn aldus moet worden uitgelegd, dat de term „diensten onder bezwarende titel" in deze bepaling niet ziet

op de activiteit bestaande in het op de openbare weg ten gehore brengen van muziek zonder dat hiervoor een vergoeding wordt bedongen, ook al verzoekt de betrokkene om geld en ontvangt hij zekere bedragen, waarvan de hoogte echter niet bepaald of bepaalbaar is.

Kosten

21 De kosten door de Duitse en de Nederlandse regering en 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 (Zesde kamer),

uitspraak doende op de door het Gerechtshof te Leeuwarden bij uitspraak van 8 januari 1993 gestelde vragen, verklaart voor recht:

Artikel 2, sub 1, van de Zesde richtlijn (77/388/EEG) van de Raad van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der Lid-Staten inzake omzetbelasting — Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: uniforme grondslag, moet aldus worden uitgelegd, dat de term „diensten onder bezwarende titel" in deze bepaling niet ziet op de activiteit bestaande in het op de openbare weg ten gehore brengen van

muziek zonder dat hiervoor een vergoeding wordt bedongen, ook al verzoekt de betrokkene om geld en ontvangt hij zekere bedragen, waarvan de hoogte echter niet bepaald of bepaalbaar is.

Mancini Kakouris

Schockweiler Kapteyn Murray

Uitgesproken ter openbare terechtzitting te Luxemburg op 3 maart 1994.

De griffier

R. Grass

De president van de Zesde kamer

G. F. Mancini