ARREST VAN HET HOF (Derde kamer)

12 januari 2006 *

In zaak C-246/04,

betreffende een verzoek om een prejudiciële beslissing krachtens artikel 234 EG, ingediend door het Verwaltungsgerichtshof (Oostenrijk) bij beslissing van 26 mei 2004, ingekomen bij het Hof op 10 juni 2004, in de procedure

Turn- und Sportunion Waldburg

tegen

Finanzlandesdirektion für Oberösterreich,

wijst

HET HOF VAN JUSTITIE (Derde kamer),

samengesteld als volgt: A. Rosas, kamerpresident, J.-P. Puissochet, S. von Bahr, U. Lõhmus (rapporteur) en A. Ó Caoimh, rechters,

* Procestaal: Duits.

advocaat-generaal: M. Poiares Maduro,
griffier: R. Grass,

gezien de stukken,

gelet op de schriftelijke opmerkingen ingediend door:

— de Oostenrijkse regering, vertegenwoordigd door H. Dossi als gemachtigde,

— de Commissie van de Europese Gemeenschappen, vertegenwoordigd door G. Wilms en D. Triantafyllou als gemachtigden,

gelet op de beslissing, de advocaat-generaal gehoord, om de zaak zonder conclusie te berechten,

het navolgende

Arrest

1 Het verzoek om een prejudiciële beslissing betreft de uitlegging van de bepalingen van artikel 13, B, sub b, en C, 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 Dit verzoek is ingediend in het kader van een geding tussen de Turn- und Sportunion Waldburg en de Finanzlandesdirektion für Oberösterreich, met betrekking tot de vraag of een sportvereniging zonder winstoogmerk die een handeling ter zake van verhuur van onroerend goed verricht, het door de nationale wetgever op basis van artikel 13, C, sub a, van de Zesde richtlijn aan de belastingplichtigen verleende recht kan uitoefenen, voor belastingheffing te kiezen.

Rechtskader

Communautaire wetgeving

3 Artikel 13, A, lid 1, van de Zesde richtlijn bepaalt:

„Onverminderd andere communautaire bepalingen verlenen de lidstaten vrijstelling voor de onderstaande handelingen, onder de voorwaarden die zij vaststellen om een juiste en eenvoudige toepassing van de betreffende vrijstellingen te verzekeren en alle fraude, ontwijking en misbruik te voorkomen:

[...]

m) sommige diensten die nauw samenhangen met de beoefening van sport of met lichamelijke opvoeding en die door instellingen zonder winstoogmerk worden verleend aan personen die aan sport of lichamelijke opvoeding doen;

[...]"

4 Krachtens artikel 13, B, sub b, van de Zesde richtlijn zijn verhuur en verpachting van onroerende goederen vrijgesteld, met uitzondering van een aantal handelingen die in deze zaak irrelevant zijn.

5 Artikel 13, C, van deze richtlijn bepaalt:

„De lidstaten kunnen aan de belastingplichtigen het recht verlenen om voor belastingheffing te kiezen in geval van:

a) verhuur en verpachting van onroerende goederen;

[...]

De lidstaten kunnen de omvang van dit keuzerecht beperken; zij stellen de bepalingen voor de uitoefening ervan vast."

Nationale wetgeving

6 Krachtens § 6, lid 1, sub 14, van de Oostenrijkse wet van 1994 op de omzetbelasting (Umsatzsteuergesetz; hierna: „UStG 1994") zijn handelingen van verenigingen zonder winstoogmerk waarvan het statutaire doel de uitoefening of de bevordering

van lichamelijke opvoeding is, vrijgesteld van belasting over de toegevoegde waarde (hierna: „BTW"), waarbij aftrek van voorbelasting is uitgesloten. Deze vrijstelling is niet van toepassing voor diensten die in het kader van een land- en bosbouwbedrijf of een ambachtelijk, industrieel of commercieel bedrijf in de zin van § 45, lid 3, van de Bundesabgabenordnung (federale belastingwetboek) worden verricht.

7 § 6, lid 1, sub 16, UStG 1994 verleent vrijstelling voor de verhuur en verpachting van onroerende goederen. Het ter beschikking stellen van bedrijfsruimten en andere ruimten moet worden beschouwd als verhuur of verpachting van onroerend goed.

8 Overeenkomstig § 6, lid 2, UStG 1994 kan de ondernemer beslissen om een verrichting die volgens § 6, lid 1, sub 16, belastingvrij is, aan BTW te onderwerpen.

9 § 6, lid 1, sub 27, UStG 1994 verleent vrijstelling voor handelingen verricht door kleine ondernemers. Volgens § 6, lid 3, kan de ondernemer wiens handelingen ingevolge § 6, lid 1, sub 27, UStG 1994 zijn vrijgesteld, tegenover het Finanzamt schriftelijk verklaren dat hij afziet van de toepassing van deze bepaling.

Voorgeschiedenis van het geschil en precontentieuze procedure

10 Verzoekster in het hoofdgeding is een sportvereniging zonder winstoogmerk. In 1997 begon zij met de oprichting van een bijgebouw aan het clubgebouw, waarvan een deel bestemd was voor sportactiviteiten, terwijl het andere deel, dat ongeveer

een kwart van de totale oppervlakte van het bijgebouw bedroeg, bestemd was om te worden gebruikt als cafetaria en aan een exploitant zou worden verpacht. In de BTW-aangifte over 1997 gaf de vereniging een totale aftrek van voorbelasting op van 39 285 ATS, uitsluitend voor het deel van het bijgebouw dat bestemd was voor de exploitatie als cafetaria. De vereniging zag af van de toepassing van § 6, lid 1, sub 27, UStG 1994 betreffende kleine ondernemers.

11 Bij beschikking van 27 augustus 1999 weigerde het Finanzamt deze aftrek op grond dat een overeenkomstig § 6, lid 1, sub 14, UStG 1994 vrijgestelde sportvereniging die geen recht heeft op aftrek, niet de keuze heeft om af te zien van belastingvrijstelling voor handelingen ter zake van de verhuur en verpachting van onroerend goed. De persoonlijke belastingvrijstelling voor sportverenigingen zonder winstoogmerk van § 6, lid 1, sub 14, UStG 1994 heeft voorrang op de belastingvrijstelling voor verhuur en verpachting van onroerend goed bedoeld in § 6, lid 1, sub 16, UStG 1994.

12 Het beroep tegen deze beschikking werd ongegrond verklaard op grond dat § 6, lid 1, sub 14, UStG 1994 als lex specialis voorrang had op § 6, lid 1, sub 16. Wanneer een sportvereniging geen beroep doet op de regels voor kleine ondernemers, zou zulks de betrokken rechtstoestand niet wijzigen.

13 Daarop heeft verzoekster de zaak bij het Verwaltungsgerichtshof aanhangig gemaakt. In zijn verwijzingsbeschikking is deze rechter van oordeel dat een belastingvrijstelling van diensten die niet worden verleend aan personen die aan sport of lichamelijke opvoeding doen, zoals de verhuur of concessie van een cafetaria, niet gedekt zijn door artikel 13, A, lid 1, sub m, van de Zesde richtlijn en dus niet op deze bepaling kunnen worden gebaseerd. Hij vraagt zich echter af of de vrijstelling van handelingen op het gebied van verhuur en verpachting door sportverenigingen zonder winstoogmerk op artikel 13, B, sub b, van deze richtlijn kan worden gebaseerd.

14 Na te hebben vastgesteld dat het UStG 1994 sportverenigingen niet de mogelijkheid bood om te kiezen voor belastingheffing op verhuur en verpachting, twijfelde de verwijzende rechter ook over de uitlegging van artikel 13, C, van de Zesde richtlijn en de mogelijkheid om sommige belastingplichtigen uit te sluiten van het recht, te kiezen voor belastingheffing.

15 In deze omstandigheden heeft het Verwaltungsgerichtshof besloten de behandeling van de zaak te schorsen en het Hof de volgende prejudiciële vragen te stellen:

„1) Mag de lidstaat zijn bevoegdheid krachtens artikel 13, C, van de Zesde richtlijn [...] om de belastingplichtigen het recht te verlenen om bij verpachting en verhuur van onroerende goederen in plaats van de in artikel 13, B, sub b, van de [ze] richtlijn voorziene belastingvrijstelling te kiezen voor belastingheffing, slechts op uniforme wijze uitoefenen, of mag de lidstaat daarbij onderscheid maken naar de soort verrichtingen of naar groepen van belastingplichtigen?

2) Staat artikel 13, B, sub b, juncto C, sub a, van de [Zesde] richtlijn de lidstaten toe een regeling vast te stellen zoals die voorzien in § 6, lid 1, sub 14, UStG 1994, juncto § 6, lid 1, sub 16, UStG 1994, op grond waarvan de keuze voor belastingheffing in geval van handelingen van verpachting en verhuur aldus beperkt is dat sportverenigingen zonder winstoogmerk zijn uitgesloten van de keuzemogelijkheid?"

16 De verwijzingsbeslissing had mede betrekking op een geding tussen Edith Barris en de Finanzlandesdirektion für Tirol, ter zake waarvan de verwijzende rechter een

derde prejudiciële vraag had gesteld. Bij beslissing van 16 maart 2005, ingekomen bij het Hof op 21 maart 2005, heeft het Verwaltungsgerichtshof deze derde vraag echter ingetrokken.

Prejudiciële vragen

Inleidende opmerkingen

17 De Oostenrijkse regering meent dat de verhuur van het betrokken onroerend goed een handeling is van vermogensbeheer in de zin van § 32 van de Bundesabgabenordnung, die ontegensprekelijk valt onder de in § 6, lid 1, sub 14, UStG 1994 voorziene vrijstelling voor sportverenigingen. Zij meent dat de vragen in deze zaak moeten worden geherformuleerd om te kunnen beoordelen of § 6, lid 1, sub 14, UStG 1994 op correcte wijze artikel 13, A, lid 1, sub m, van de Zesde richtlijn in Oostenrijks recht omzet.

18 De vraag rijst dus of naar Oostenrijks recht eveneens vrijgestelde handelingen ter zake van beheer van onroerend goed door een sportvereniging zonder winstoogmerk nog nauw samenhangen met dienstverlening door deze vereniging aan personen die aan sport of lichamelijke opvoeding doen.

19 De Oostenrijkse regering meent dat ofwel deze samenhang bestaat, dat wil zeggen dat de verhuur van een gebouw met het oog op de exploitatie van de cafetaria van

een clubgebouw van een sportvereniging kan worden geacht samen te hangen met de diensten die door de sportvereniging worden verleend, ofwel deze diensten in beginsel bijkomend en dus te verwaarlozen zijn.

20 Dienaangaande volstaat het erop te wijzen dat het Hof in het kader van een prejudiciële verwijzing niet heeft te oordelen over de relevantie van de door de nationale rechter gestelde vragen, noch zich heeft uit te spreken over de uitlegging van de nationale bepalingen en over de juistheid van de uitlegging die de verwijzende rechter daaraan geeft (zie in die zin arresten van 30 november 1977, Cayrol, 52/77, Jurispr. blz. 2261, punt 32; 16 april 1991, Eurim-Pharm, C-347/89, Jurispr. blz. I-1747, punt 16, en 3 oktober 2000, Corsten, C-58/98, Jurispr. blz. I-7919, punt 24).

21 Het Hof moet in het kader van de bevoegdheidsverdeling tussen de communautaire en de nationale rechterlijke instanties immers acht slaan op de in de verwijzingsbeslissing omschreven feitelijke en juridische context waarin de prejudiciële vragen moeten worden geplaatst (zie arresten van 13 november 2003, Neri, C-153/02, Jurispr. blz. I-13555, punten 34 en 35, en 29 april 2004, Orfanopoulos en Oliveri, C-482/01 en C-493/01, Jurispr. blz. I-5257, punt 42).

22 De prejudiciële vragen moeten daarom worden onderzocht in het rechtskader zoals dit door het Verwaltungsgerichtshof in zijn verwijzingsbeslissing is afgebakend.

De eerste vraag

23 Met zijn eerste vraag wenst de verwijzende rechter in wezen van het Hof te vernemen of de lidstaten, wanneer zij hun belastingplichtigen het in artikel 13, C, van de Zesde richtlijn voorziene recht verlenen om te kiezen voor belastingheffing, daarbij een onderscheid mogen maken naar de soort verrichtingen of naar de groepen van belastingplichtigen.

24 De Commissie betoogt dat de lidstaten in het kader van artikel 13, B, sub b, en C, van de Zesde richtlijn over een ruime beoordelingsmarge beschikken met betrekking tot vrijstelling of belasting van verpachting of verhuur. Zij baseert zich op rechtspraak volgens welke bepaalde verrichtingen en groepen van belastingplichtigen kunnen worden uitgesloten van het recht overeenkomstig artikel 13, C, van deze richtlijn om te kiezen voor belastingheffing. Dit is onder meer het geval wanneer een lidstaat heeft vastgesteld dat dit recht wordt uitgeoefend om belasting te ontduiken. Niettemin moeten de lidstaten bij de uitoefening van hun beoordelingsvrijheid rekening houden met de doelstellingen en beginselen van de Zesde richtlijn, met name het beginsel van neutraliteit van de BTW en het evenredigheidsbeginsel.

25 Om te beginnen zij eraan herinnerd, dat de vrijstellingen van artikel 13 van de Zesde richtlijn zelfstandige begrippen van gemeenschapsrecht zijn, die tot doel hebben verschillen in de toepassing van het BTW-stelsel tussen de lidstaten te voorkomen (zie onder meer arresten van 25 februari 1999, CPP, C-349/96, Jurispr. blz. I-973, punt 15, en 8 mei 2003, Seeling, C-269/00, Jurispr. blz. I-4101, punt 46).

26 Volgens vaste rechtspraak is de belastingheffing op verpachting en verhuur een bevoegdheid die de communautaire wetgever de lidstaten heeft gegeven in afwijking van de algemene regel vervat in artikel 13, B, sub b, van de Zesde richtlijn, krachtens welke handelingen ter zake van verpachting en verhuur zijn vrijgesteld van BTW. Het recht op aftrek van deze belasting bestaat hier dus niet automatisch, maar enkel indien de lidstaten gebruik hebben gemaakt van de in artikel 13, C, van de Zesde richtlijn bedoelde bevoegdheid en mits de belastingplichtigen het hun verleende keuzerecht uitoefenen (zie arrest van 9 september 2004, Vermietungsgesellschaft Objekt Kirchberg, C-269/03, Jurispr. blz. I-8067, punt 20).

27 Zoals het Hof reeds eerder heeft geoordeeld, blijkt reeds uit de bewoordingen van artikel 13, C, van de Zesde richtlijn dat de lidstaten uit hoofde van die bevoegdheid de belastingplichtigen die in aanmerking komen voor de in deze richtlijn voorziene vrijstellingen, de mogelijkheid kunnen bieden van de vrijstelling af te zien, hetzij in alle gevallen, hetzij binnen bepaalde grenzen, hetzij nog onder bepaalde voorwaarden (zie arrest van 19 januari 1982, Becker, 8/81, Jurispr. blz. 53, punt 38).

28 Artikel 13, C, van de Zesde richtlijn biedt de lidstaten dus de mogelijkheid, hun belastingplichtigen het recht te verlenen om voor belastingheffing op de verhuur van onroerende goederen te kiezen, alsmede om de omvang van dit recht te beperken of het af te schaffen (zie arrest van 29 april 2004, Gemeente Leusden en Holin Groep, C-487/01 en C-7/02, Jurispr. blz. I-5337, punt 66).

29 De lidstaten beschikken bijgevolg in het kader van artikel 13, C, van de Zesde richtlijn over een ruime beoordelingsmarge. Zij dienen namelijk te beslissen, of het gezien de omstandigheden in hun land op een gegeven tijdstip opportuun is, het keuzerecht in te voeren (zie arresten van 3 december 1998, Belgocodex, C-381/97, Jurispr. blz. I-8153, punten 16 en 17; 3 februari 2000, Amengual Far, C-12/98, Jurispr. blz. I-527, punt 13, en 4 oktober 2001, „Goed Wonen", C-326/99, Jurispr. blz. I-6831, punt 45).

30 Bij de uitoefening van hun beoordelingsvrijheid met betrekking tot het keuzerecht kunnen de lidstaten derhalve ook bepaalde verrichtingen of bepaalde groepen van belastingplichtigen van dit recht uitsluiten.

31 De Commissie merkt terecht op dat wanneer de lidstaten gebruik maken van hun bevoegdheid om de omvang van het keuzerecht te beperken en bepalingen voor de uitoefening ervan vast te stellen, zij de doelstellingen en algemene beginselen van de Zesde richtlijn dienen te eerbiedigen, met name het beginsel van fiscale neutraliteit en de noodzaak van een juiste, eenvoudige en uniforme toepassing van de voorziene vrijstellingen (zie in deze zin arrest van 11 juni 1998, Fischer, C-283/95, Jurispr. blz. I-3369, punt 27, en arrest „Goed Wonen", reeds aangehaald, punt 56).

32 Het beginsel van neutraliteit, dat tot uitdrukking is gebracht in artikel 2 van de Eerste richtlijn (67/227/EEG) van de Raad van 11 april 1967 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting (PB 1967, 71, blz. 1301), en volgens de vierde en de vijfde overweging van de considerans van de Zesde richtlijn overigens inherent is aan het gemeenschappelijke BTW-stelsel, impliceert dat alle economische activiteiten gelijk moeten worden behandeld (arrest van 20 juni 1996, Wellcome Trust, C-155/94, Jurispr. blz. I-3013, punt 38, en arrest Belgocodex, reeds aangehaald, punt 18). Dit geldt eveneens voor ondernemers die dezelfde handelingen verrichten (arrest van 7 september 1999, Gregg, C-216/97, Jurispr. blz. I-4947, punt 20).

33 Het Hof heeft in dit verband geoordeeld dat het beginsel van fiscale neutraliteit zich er onder meer tegen verzet dat soortgelijke diensten, die dus met elkaar in concurrentie staan, uit het oogpunt van de BTW verschillend worden behandeld (zie met name arresten van 11 oktober 2001, Adam, C-267/99, Jurispr. blz. I-7467,

punt 36; 23 oktober 2003, Commissie/Duitsland, C-109/02, Jurispr. blz. I-12691, punt 20, en 26 mei 2005, Kingscrest Associates en Montecello, C-498/03, Jurispr. blz. I-4427, punt 41).

34 Blijkens deze rechtspraak zijn de identiteit van de dienstverrichter en de rechtsvorm waarin deze zijn activiteit uitoefent, in beginsel irrelevant bij de beoordeling of diensten soortgelijk zijn (zie arrest van 17 februari 2005, Linneweber en Akritidis, C-453/02 en C-462/02, Jurispr. blz. I-1131, punten 24 en 25).

35 Op de eerste vraag dient dus te worden geantwoord dat wanneer de lidstaten hun belastingplichtigen het in artikel 13, C, van de Zesde richtlijn voorziene recht toekennen, voor belastingheffing te kiezen, zij onderscheid mogen maken naar de soort verrichtingen of naar de groepen van belastingplichtigen, mits zij de doelstellingen en algemene beginselen van de Zesde richtlijn eerbiedigen, met name het beginsel van fiscale neutraliteit en de noodzaak van een juiste, eenvoudige en uniforme toepassing van de voorziene vrijstellingen.

De tweede vraag

36 Met zijn tweede vraag wenst de nationale rechter in wezen te vernemen of de bepalingen van artikel 13, B, sub b, en C, van de Zesde richtlijn zich verzetten tegen een nationale regel die handelingen van sportverenigingen zonder winstoogmerk

algemeen vrijstelt en daarbij het recht van deze verenigingen om voor belastingheffing op verhuur en verpachting te kiezen, beperkt.

37 De Commissie merkt in dit verband op dat § 6, lid 1, sub 14, UStG 1994, dat betrekking heeft op sportverenigingen en de afwijking bevat, meer algemeen is geformuleerd dan de overeenkomstige bepaling van de Zesde richtlijn, te weten artikel 13, A, lid 1, sub m, daarvan. Bijgevolg bevat de in het Oostenrijkse BTW-recht neergelegde regeling niet de vereisten die volgens artikel 13, A, lid 1, sub m, van de Zesde richtlijn voorwaarde voor een vrijstelling zijn. Volgens de bewoordingen van deze bepaling moet het gaan om bepaalde diensten die nauw samenhangen met sport en die een verband vertonen tussen de dienstverlener en de ontvanger van de dienst.

38 De Commissie beklemtoont dat de delen A, B en C van artikel 13 van de Zesde richtlijn coherent moeten worden uitgelegd en komt tot de conclusie dat, gelet op de systematiek van de richtlijn, een sportvereniging die niet voldoet aan de voorwaarden van artikel 13, A, lid 1, sub m, van deze richtlijn, zonder meer de mogelijkheid kan hebben om voor belastingheffing op handelingen ter zake van verhuur of verpachting te kiezen.

39 Allereerst zij eraan herinnerd dat de Zesde richtlijn geen regel bevat die alle diensten die samenhangen met de beoefening van sport of met lichamelijke opvoeding algemeen vrijstelt (zie in die zin arrest van 18 januari 2001, Stockholm Lindöpark, C-150/99, Jurispr. blz. I-493, punt 22).

40 Handelingen van sportverenigingen zonder winstoogmerk zijn als handelingen van algemeen belang krachtens artikel 13, A, lid 1, sub m, van de Zesde richtlijn vrijgesteld, op voorwaarde dat zij nauw samenhangen met de beoefening van sport

of met lichamelijke opvoeding en worden verleend aan personen die aan sport of lichamelijke opvoeding doen (zie in die zin arrest van 7 mei 1998, Commissie/ Spanje, C-124/96, Jurispr. blz. I-2501, punt 15; arrest Stockholm Lindöpark, reeds aangehaald, punt 19, en arrest van 21 maart 2002, Kennemer Golf, C-174/00, Jurispr. blz. I-3293, punt 19).

41 In het kader van de onderhavige verwijzing staat de nationale rechter op het standpunt, dat verhuur van onroerend goed met het oog op de exploitatie van een cafetaria geen handeling is die nauw samenhangt met de beoefening van sport, noch een dienst die wordt verleend aan personen die aan sport of lichamelijke opvoeding doen. In dat geval kan de vrijstelling van de verhuur van een cafetaria niet worden gebaseerd op artikel 13, A, lid 1, sub m, van de Zesde richtlijn, maar in beginsel wel op artikel 13, B, sub b, van deze richtlijn.

42 Met betrekking tot de vraag of de lidstaten sportverenigingen zonder winstoogmerk van het keuzerecht mogen uitsluiten door middel van een algemene vrijstelling van alle handelingen van deze verenigingen, moet worden vastgesteld dat artikel 13, C, van de Zesde richtlijn niet verduidelijkt onder welke voorwaarden en op welke wijze de omvang van het keuzerecht kan worden beperkt. Derhalve staat het aan elke lidstaat om in zijn nationale recht de omvang van het keuzerecht te preciseren en om regels vast te stellen op grond waarvan de belastingplichtigen in aanmerking komen voor het recht om te kiezen voor belastingheffing op handelingen van verhuur en verpachting van onroerend goed.

43 Zoals het Hof evenwel reeds heeft geoordeeld, verleent artikel 13, C, van de Zesde richtlijn de lidstaten niet het recht de in deel B van dit artikel voorziene vrijstellingen op enigerlei wijze aan voorwaarden te onderwerpen of te beperken. Het behoudt hen eenvoudigweg de mogelijkheid voor om de belastingplichtigen die voor deze vrijstellingen in aanmerking komen, in meer of minder ruime mate de mogelijkheid te bieden zelf voor belastingheffing te kiezen indien zij menen dat dit in hun belang is (zie arrest Becker, reeds aangehaald, punt 39).

44 Overeenkomstig artikel 13, B, van de Zesde richtlijn verlenen de lidstaten vrijstelling voor de verhuur van onroerende goederen onder de voorwaarden die zij vaststellen om een juiste en eenvoudige toepassing van de vrijstellingen te verzekeren en alle fraude, ontwijking en misbruik te voorkomen. De beslissing van een lidstaat om krachtens artikel 13, C, van deze richtlijn de omvang van het recht om voor belastingheffing op verhuur en verpachting van onroerende goederen te kiezen te beperken, kan onder meer gerechtvaardigd zijn door dezelfde doelstellingen.

45 Een dergelijke beslissing moet evenwel het in de punten 32 tot en met 34 van dit arrest in herinnering gebrachte neutraliteitsbeginsel eerbiedigen.

46 Rekening houdend met de specifieke omstandigheden van het hoofdgeding en met de aangehaalde rechtspraak dient de nationale rechter te bepalen of de toepassing van een algemene vrijstelling voor alle handelingen van sportverenigingen zonder winstoogmerk, daaronder begrepen de verhuur van onroerend goed, al dan niet een schending van het beginsel van fiscale neutraliteit oplevert.

47 Zo kan het beginsel van fiscale neutraliteit worden geschonden wanneer een sportvereniging die de uitoefening of bevordering van lichamelijke opvoeding als statutair doel heeft, niet de mogelijkheid heeft om voor belastingheffing te kiezen, terwijl die mogelijkheid wel bestaat voor andere belastingplichtigen die soortgelijke activiteiten uitoefenen die dus concurreren met de activiteiten van deze vereniging.

48 Om te bepalen of de grenzen van deze beoordelingsvrijheid zijn overschreden in het hoofdgeding, dient de verwijzende rechter tevens na te gaan of de noodzaak van een

juiste, eenvoudige en uniforme toepassing van de voorziene vrijstellingen is miskend. Daartoe moet de verwijzende rechter in het bijzonder in aanmerking nemen, dat het systeem van vrijstellingen van de Zesde richtlijn slechts in een verschillende behandeling van handelingen van verenigingen zonder winstoogmerk voorziet voorzover deze handelingen samenhangen met de beoefening van sport en worden verleend aan personen die sport beoefenen. In een dergelijk geval zijn deze verrichtingen vrijgesteld van BTW om redenen van algemeen belang.

49 Op de tweede vraag moet dus worden geantwoord dat de nationale rechter dient te bepalen of een nationale regel die handelingen van sportverenigingen zonder winstoogmerk algemeen vrijstelt en daarbij het recht van deze verenigingen om voor belastingheffing op verhuur en verpachting te kiezen beperkt, de grenzen van de beoordelingsvrijheid van de lidstaten overschrijdt, rekening houdend met onder meer het beginsel van fiscale neutraliteit en de noodzaak van een juiste, eenvoudige en uniforme toepassing van de voorziene vrijstellingen.

Kosten

50 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. De door anderen wegens indiening van hun opmerkingen bij het Hof gemaakte kosten komen niet voor vergoeding in aanmerking.

Het Hof van Justitie (Derde kamer) verklaart voor recht:

1) Wanneer de lidstaten hun belastingplichtigen het in artikel 13, C, 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, voorziene recht toekennen, voor belastingheffing te kiezen, mogen zij een onderscheid maken naar de soort verrichtingen of naar de groepen van belastingplichtigen, mits zij de doelstellingen en algemene beginselen van de Zesde richtlijn eerbiedigen, met name het beginsel van fiscale neutraliteit en de noodzaak van een juiste, eenvoudige en uniforme toepassing van de voorziene vrijstellingen.

2) **De nationale rechter dient te bepalen of een nationale regel die handelingen van sportverenigingen zonder winstoogmerk algemeen vrijstelt en daarbij het recht van deze verenigingen om voor belastingheffing op verhuur en verpachting te kiezen beperkt, de grenzen van de beoordelingsvrijheid van de lidstaten overschrijdt, rekening houdend met onder meer het beginsel van fiscale neutraliteit en de noodzaak van een juiste, eenvoudige en uniforme toepassing van de voorziene vrijstellingen.**

ondertekeningen