de verhuur van onroerende goederen kunnen uitsluiten, staat de Lid-Staten niet toe, die vergoeding aan belasting te onderwerpen wanneer de krachtens de huurovereenkomst betaalde huurbedragen overeenkomstig bovengenoemde bepaling waren vrijgesteld. De door een zelfde huurovereenkomst geschapen betrekkingen mogen immers niet worden opgesplitst.

RAPPORT TER TERECHTZITTING in zaak C-63/92 *

Inhoudsoverzicht

I — De feiten en het procesverloop ..... I - 6668

A — De feiten ..... I - 6668

B — De toepasselijke bepalingen ..... I - 6669

1. De Zesde richtlijn ..... I - 6669

2. De Britse wetgeving ..... I - 6671

a) De toestand vóór 1989 ..... I - 6671

b) De Finance Act 1989 ..... I - 6671

C — Het procesverloop voor de nationale rechter ..... I - 6672

1. Standpunt van Lubbock Fine ..... I - 6672

2. Standpunt van de belastingadministratie ..... I - 6672

3. Motivering van de verwijzingsbeschikking ..... I - 6672

4. De prejudiciële vragen ..... I - 6673

* Procestaal: Engels.

D — Het procesverloop voor het Hof ..... I - 6673

II — Bij het Hof ingediende schriftelijke opmerkingen ..... I - 6674

A — De vraag of de afstand van huur tegen betaling van een vergoeding door de verhuurder aan de huurder onder het begrip „verhuur van onroerende goederen" valt ..... I - 6674

1. Opmerkingen van Lubbock Fine ..... I - 6674

a) Primaire opmerking ..... I - 6674

b) Subsidiaire opmerking ..... I - 6675

2. Opmerkingen van de regering van het Verenigd Koninkrijk ..... I - 6675

3. Opmerkingen van de Griekse regering ..... I - 6676

4. Opmerkingen van de Commissie ..... I - 6677

B — De vraag of Lid-Staten bevoegd zijn belasting te heffen over de vergoeding voor de afstand van huur ..... I - 6678

1. Opmerkingen van Lubbock Fine ..... I - 6678

2. Opmerkingen van de regering van het Verenigd Koninkrijk ..... I - 6679

a) Primaire opmerking ..... I - 6679

b) Subsidiaire opmerking ..... I - 6679

3. Opmerkingen van de Griekse regering ..... I - 6679

4. Opmerkingen van de Commissie ..... I - 6679

C — De vraag of de teruggave van een onroerend goed aan een verhuurder na de afstand door een huurder van zijn bezitsrecht op het goed onder het begrip „levering van een gebouw, een gedeelte van een gebouw en het erbij behorend terrein" valt ..... I - 6680

1. Opmerkingen van Lubbock Fine ..... I - 6680

2. Opmerkingen van de regering van het Verenigd Koninkrijk ..... I - 6681

3. Opmerkingen van de Griekse regering ..... I - 6682

4. Opmerkingen van de Commissie ..... I - 6682

III — Antwoorden op de vragen van het Hof ..... I - 6683

A — Vragen aan de regering van het Verenigd Koninkrijk ..... I - 6683

B — Vraag aan Lubbock Fine, de regering van het Verenigd Koninkrijk en de Commissie ..... I - 6683

I — De feiten en het procesverloop

A — *De feiten*

Lubbock Fine & Co (hierna: „Lubbock Fine"), verzoekster in het hoofdgeding, is een accountantsbedrijf in het Verenigd Koninkrijk.

Op 14 april 1971 sloot dit bedrijf een huurovereenkomst voor kantoorruimte te London WC1, Bedford Row 3, 4 en 5 en Jockey Fields 3, 4 en 5, voor een periode van 25 jaar en drie maanden, ingaande op 29 september 1970, dat wil zeggen tot 24 december 1995, voor een aanvankelijke huurprijs van 35 300 UKL per jaar.

De eigenaar van het gebouw, die eveneens de verhuurder was, was toentertijd Esso Pension Trust Ltd.

In 1989 verkocht Esso Pension Trust Ltd het gebouw aan Guildhall Properties Ltd.

Op 14 februari 1990 sloten Guildhall Properties Ltd en Lubbock Fine een overeenkomst waarbij Lubbock Fine per 1 juni 1990 afstand zou doen van het resterende gedeelte van de huur en het gebouw ter beschikking zou stellen van Guildhall Properties Ltd, die zich op haar beurt verbond tot betaling van 850 000 UKL aan Lubbock Fine.

De afstand gebeurde op de afgesproken datum en de vergoeding werd betaald.

Daarop vorderden de Commissioners of Customs & Excise (hierna: „de belastingadministratie"), verweerders in het hoofdgeding, van Lubbock Fine 110 869,56 UKL aan BTW.

Daar Lubbock Fine van mening was, dat over die transactie geen BTW verschuldigd was, stelde zij beroep in bij het Value Added Tax Tribunal.

B — *De toepasselijke bepalingen*

1. *De Zesde richtlijn*

De voor het onderhavige geschil relevante BTW-regeling ligt vervat in 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").

Artikel 2 van die richtlijn 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; (...)"

In artikel 4 van de Zesde richtlijn wordt bepaald:

„1. Als belastingplichtige wordt beschouwd ieder die, ongeacht op welke plaats, zelfstandig een van de in lid 2 omschreven economische activiteiten verricht, ongeacht het oogmerk of het resultaat van de activiteit.

2. De in lid 1 bedoelde economische activiteiten omvatten alle werkzaamheden van een fabrikant, handelaar, of dienstverrichter, met inbegrip van de winning van delfstoffen, de landbouw en de uitoefening van vrije of daarmede gelijkgestelde beroepen. Als economische activiteit wordt onder andere beschouwd de exploitatie van een lichamelijke of onlichamelijke zaak om er duurzaam opbrengst uit te verkrijgen.

3. De Lid-Staten kunnen eveneens als belastingplichtige aanmerken ieder die incidenteel een handeling verricht die behoort tot de in lid 2 bedoelde activiteiten, met name een van de volgende handelingen:

a) de levering van een gebouw of een gedeelte van een gebouw en het erbij behorend terrein vóór eerste ingebruikneming; de Lid-Staten kunnen de voorwaarden voor de toepassing van dit criterium op de verbouwing van gebouwen, alsmede het begrip ‚erbij behorend terrein' bepalen (...).

Als gebouw wordt beschouwd ieder bouwwerk dat vast met de grond is verbonden.

b) de levering van een bouwterrein.

Als bouwterreinen worden beschouwd de door de Lid-Staten als zodanig omschreven al dan niet bouwrijp gemaakte terreinen. (...)"

Artikel 5 bepaalt:

„1. Als levering van een goed wordt beschouwd de overdracht of overgang van de macht om als een eigenaar over een lichamelijke zaak te beschikken.

2. (...)

3. De Lid-Staten kunnen als lichamelijke zaken beschouwen:

a) bepaalde rechten op onroerende goederen; (...)

4. Als leveringen in de zin van lid 1 worden eveneens beschouwd:

a) (...)

b) de afgifte van een goed ingevolge een overeenkomst volgens welke een goed gedurende een bepaalde periode in huur wordt gegeven of ingevolge een overeenkomst tot koop en verkoop op afbetaling, in beide gevallen onder het beding dat normaliter het goed uiterlijk bij de betaling van de laatste termijn in eigendom wordt verkregen; (...)"

Artikel 6 bevat met name de volgende definitie:

„1. Als dienst wordt beschouwd elke handeling die geen levering van een goed in de zin van artikel 5 is. (...)"

In artikel 13 B wordt bepaald:

„Onverminderd andere communautaire bepalingen verlenen de Lid-Staten 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:

a) (...)

b) verpachting en verhuur van onroerende goederen, met uitzondering van:

1. het verstrekken van accommodatie, als omschreven in de wetgeving der Lid-Staten, in het hotelbedrijf of in sectoren met een soortgelijke functie, met inbegrip van de verhuuraccommodatie in vakantiekampen of op kampeerterreinen;

2. verhuur van parkeerruimte voor voertuigen;

3. verhuur van blijvend geïnstalleerde werktuigen en machines;

4. verhuur van safeloketten.

De Lid-Staten kunnen nog andere handelingen van de toepassing van deze vrijstelling uitsluiten;

(...)

g) levering van een gebouw, een gedeelte van een gebouw en het erbij behorend terrein, andere dan bedoeld in artikel 4, lid 3, sub a;

h) levering van andere onbebouwde onroerende goederen dan bouwterreinen als bedoeld in artikel 4, lid 3, sub b."

Artikel 13 C bepaalt:

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

a) verhuur en verpachting van onroerende goederen;

b) de handelingen bedoeld in B, sub (...) g en h.

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

2. *De Britse wetgeving*

a) De toestand vóór 1989

Vóór 1989 stonden de in het Verenigd Koninkrijk van BTW vrijgestelde handelingen in Item 1 van Group 1 van Schedule 6 bij de Value Added Tax Act 1983. Item 1 verleende met name vrijstelling voor „de verlening, overdracht of afstand van enig recht op een onroerend goed of van enige toestemming tot gebruik van een onroerend goed".

Tot 1989 was over een vergoeding voor afstand van huur dus geen BTW verschuldigd.

b) De Finance Act 1989

Na het arrest van het Hof van 21 juni 1988 (zaak 416/85, Commissie/Verenigd Koninkrijk, Jurispr. 1988, blz. 3127), werd die wetgeving gewijzigd door de Finance Act 1989, die op 1 april 1989 in werking trad.

Met name de vrijstellingen werden gewijzigd. „De verlening van enig recht op een onroerend goed of van enige toestemming tot gebruik van een onroerend goed (...)" blijven weliswaar onder de in Item 1 van Group 1 van Schedule 6 vrijgestelde handelingen vallen, doch in een voetnoot wordt bepaald:

„‚Verlening' omvat ook de overdracht, voor zover het niet gaat om de overdracht van een recht aan de persoon aan wie dit recht kan worden teruggegeven."

Als gevolg van deze wijziging werd over een door de verhuurder betaalde vergoeding voor afstand van huur en de teruggave van het bezit van het goed door de huurder aan de verhuurder BTW verschuldigd.

C — *Het procesverloop voor de nationale rechter*

1. *Standpunt van Lubbock Fine*

Lubbock Fine heeft voor de nationale rechter erkend, dat als gevolg van de Finance Act 1989 BTW verschuldigd is over de afstand van huur. Zij betoogt evenwel, dat die wetgeving in strijd is met de bepalingen van de Zesde richtlijn, die zelf rechtstreekse werking heeft.

Lubbock Fine stelde namelijk primair, dat zij door de afstand van haar huur haar eigenaar „een gebouw heeft geleverd" in de zin van artikel 13 B, sub g, van de Zesde richtlijn. Zij stelde in dat verband, dat volgens artikel 5, lid 1, van de richtlijn „de overdracht of overgang van de macht om als eigenaar over een lichamelijke zaak te beschikken" als „levering van een goed wordt beschouwd". Haar levering betrof evenwel het recht om het gebouw krachtens een huurovereenkomst te gebruiken.

Subsidiair stelde Lubbock Fine, dat de afstand onder het begrip „verpachting en verhuur van onroerende goederen" in de zin artikel 13 B, sub b, valt. Zij wees er in dat verband op, dat zij, in de plaats van afstand van haar huur te doen, het gebouw voor de resterende duur had kunnen onderverhuren of haar huur had kunnen overdragen. In beide gevallen zou de levering van belasting vrijgesteld zijn. Het kon evenwel niet de bedoeling van de gemeenschapswetgever zijn geweest, handelingen met dezelfde economische gevolgen, namelijk het verlies van het genot van een onroerende goed, zodanig verschillend te behandelen, dat over de afstand van een huur belasting verschuldigd zou zijn en over de andere handelingen niet.

2. *Standpunt van de belastingadministratie*

Volgens de belastingadministratie zien de in artikel 13 B, sub g en h, bedoelde vrijstellingen niet op het onderhavige geval, daar zij alleen betrekking hebben op de levering van „terreinen"; sub g op bebouwde en sub h op onbebouwde terreinen.

Voorts erkende de belastingadministratie, dat overdracht van een huur ingevolge artikel 13 B, sub b, van belasting is vrijgesteld, doch zij stelde dat de afstand van huur niet onder deze vrijstelling valt. Haars inziens verschilt afstand van overdracht, omdat het aanvankelijk verleende recht daardoor wordt beëindigd. Ten slotte stelt de belastingadministratie, dat de algemene formulering van artikel 13 B, sub b, de Lid-Staten toestaat om over afstand van huur belasting te heffen.

3. *Motivering van de verwijzingsbeschikking*

De verwijzende rechter is van mening, dat de wetgeving van het Verenigd Koninkrijk, volgens welke over leveringen in de vorm van afstand van huur ten gunste van de eigenaar belasting verschuldigd is, niet binnen de werkingssfeer van artikel 13 B, sub g, valt, dat alleen de vrijstelling van de levering van terreinen betreft.

Daar artikel 13 B op alle leveringen van onroerende goederen ziet en de twee genoemde categorieën leveringen, namelijk „de verpachting en verhuur van onroerende goederen" (artikel 13 B, sub b), enerzijds, en de levering van bebouwde en onbebouwde terreinen (artikel 13 B, sub g en h), anderzijds, elkaar uitsluiten, is artikel 13 B, sub b, evenwel toepasselijk.

De nationale rechter merkt in dat verband op, dat afstand van huur erop neerkomt dat de huurder aan zijn verhuurder een recht op een onroerend goed levert. Op grond van de overweging, dat BTW een belasting over prestaties is, stelt hij, dat in de onderhavige zaak de huurder aan zijn verhuurder alle rechten verstrekt die hij aan het huurcontract ontleent.

Met betrekking tot de vraag, of Lid-Staten een dergelijke afstand van de werkingssfeer van de vrijstelling kunnen uitsluiten en dus aan belasting kunnen onderwerpen, verwijst de nationale rechter naar de conclusie van advocaat-generaal Jacobs in de zaak die tot het arrest van 13 juli 1989 (zaak 173/88, Henriksen, Jurispr. 1989, blz. 2763) heeft geleid. Deze stelde, dat de aan de Lid-Staten toegekende beoordelingsvrijheid bepaalde grenzen kent. De verwijzende rechter is van mening, dat die grenzen eraan in de weg staan, dat de Lid-Staten de afstand van een huur van de vrijstelling uitsluiten, omdat de economische gevolgen ervan vergelijkbaar zijn met die van de overdracht van huur, die wel van belasting is vrijgesteld.

Om zich van de juistheid van zijn standpunt te vergewissen, heeft de nationale rechter het Hof bij beschikkingen van 30 juli 1991 en 26 februari 1992 drie prejudiciële vragen voorgelegd.

4. *De prejudiciële vragen*

Die vragen luiden als volgt:

„1. Is de afstand van de huur van een onroerend goed tegen betaling van een vergoeding door de verhuurder aan de huurder een levering in de zin van ‚verpachting en verhuur van onroerende goederen' als bedoeld in artikel 13 B, sub b, van de Zesde richtlijn?

2. Indien vraag 1 bevestigend wordt beantwoord, kan een Lid-Staat een dergelijke afstand dan van de vrijstelling uitsluiten en dus aan belasting onderwerpen krachtens de laatste zin van artikel 13 B, sub b, van de Zesde richtlijn, volgens welke ‚de Lid-Staten (...) nog andere handelingen van de toepassing van deze vrijstelling (kunnen) uitsluiten'?

3. Indien vraag 1 ontkennend wordt beantwoord, is de afstand van een huur van gebouwen of gedeelten daarvan tegen betaling van een vergoeding door de verhuurder aan de huurder een levering in de zin van de ‚levering van een gebouw, een gedeelte van een gebouw en het daarbij behorend terrein, andere dan bedoeld in artikel 4, lid 3, sub b [1], in de zin van artikel 13 B, sub g, van de Zesde richtlijn'?"

D — *Het procesverloop voor het Hof*

De beschikking van het Value Added Tax Tribunal is op 3 maart 1992 ter griffie van het Hof ingeschreven.

Ingevolge artikel 20 van 's Hofs Statuut-EEG zijn schriftelijke opmerkingen ingediend door:

— Lubbock Fine, verzoekster in het hoofdgeding, vertegenwoordigd door D. Goy, QC, als gemachtigde, op 21 mei 1992,

1 — Alle partijen zijn het erover eens, dat de verwijzing naar „artikel 4, lid 3, sub b" een verschrijving is en als „artikel 4, lid 3, sub a" moet worden gelezen.

— de Commissie van de Europese Gemeenschappen, vertegenwoordigd door haar juridisch adviseur T. F. Cusack als gemachtigde, op 24 juni 1992,

— de regering van het Verenigd Koninkrijk, vertegenwoordigd door J. E. Collins, assistant Treasury Solicitor als gemachtigde, bijgestaan door A. W. H. Charles, Barrister, op 30 juni 1992,

— de Griekse regering, vertegenwoordigd door F. P. Georgakopoulos, lid van de Juridische dienst van de Staat, als gemachtigde, op 13 juli 1992.

Het Hof heeft, op rapport van de rechter-rapporteur, gehoord de advocaat-generaal en op het verzoek van Lubbock Fine, de Griekse regering en de regering van het Verenigd Koninkrijk om mondelinge opmerkingen voor te dragen, overeenkomstig artikel 104, lid 4, van het Reglement voor de procesvoering besloten tot de mondelinge behandeling over te gaan. Het heeft evenwel besloten, aan de regering van het Verenigd Koninkrijk een aantal vragen te stellen.

II — Bij het Hof ingediende schriftelijke opmerkingen

A — *De vraag of de afstand van huur tegen betaling van een vergoeding door de verhuurder aan de huurder onder het begrip „verhuur van onroerende goederen" valt*

1. *Opmerkingen van Lubbock Fine*

Op basis van op het arrest van 6 oktober 1982 (zaak 8/81, Becker, Jurispr. 1982, blz. 53) is Lubbock Fine van mening, dat artikel 13 B van de Zesde richtlijn rechtstreekse werking heeft, omdat het nauwkeurig en onvoorwaardelijk is. Zij wijst erop, dat het Hof in het arrest van 15 maart 1989 (zaak 51/88, Hamann, Jurispr. 1989, blz. 767) heeft geoordeeld, dat de vrijstellingen van belasting strikt moeten worden uitgelegd.

a) Primaire opmerking

Lubbock Fine stelt primair, dat de afstand van een huur niet als „verhuur van onroerende goederen" kan worden aangemerkt.

Zij betoogt, dat de bepalingen sub b, g en h van artikel 13 B gezamenlijk dienen te worden onderzocht om uit te maken welk doel zij beogen. Het is immers uitgesloten, dat geen van die bepalingen op de huidige zaak van toepassing is. Die drie bepalingen vertolken de bedoeling van de gemeenschapswetgever, alle overdrachten van rechten op terreinen en gebouwen vrij te stellen, behalve in twee gevallen: ten eerste, wanneer er een uitdrukkelijke uitzondering op die vrijstelling is bepaald, en ten tweede, wanneer een belastingplichtige gebruik heeft gemaakt van het in artikel 13 C bedoelde recht om te kiezen voor belastingheffing. Aangezien het onmogelijk is om de vrijstelling van overdrachten van bepaalde rechten op terreinen en gebouwen met uitsluiting van andere te rechtvaardigen, dient geen belang te worden gehecht aan de precieze aard van het recht of aan de bijzondere wijze van uitoefening ervan.

In de BTW-wetgeving van het Verenigd Koninkrijk worden twee vergelijkbare manieren om rechten uit te oefenen, evenwel verschillend behandeld: een huurder die het onroerend goed onderverhuurt of zijn huur

aan een derde overdraagt, is van BTW vrijgesteld, terwijl een huurder die zijn huurrechten aan zijn verhuurder afstaat, BTW verschuldigd is. Volgens Lubbock Fine is het door die wetgeving gemaakte onderscheid tussen in wezen vergelijkbare handelingen onverenigbaar met artikel 13 B van de Zesde richtlijn.

Gesteld voor de keuze, of de afstand van een huur valt onder de bepaling sub g, die zonder uitzondering de „levering van een gebouw" van belasting vrijstelt, of onder de bepaling sub b, die de „verhuur van onroerende goederen" behoudens bepaalde uitzonderingen vrijstelt, is Lubbock Fine van mening, dat de bepaling sub g van toepassing is. Afstand kan immers niet onder het begrip „verhuur van onroerende goederen" vallen, omdat het resultaat ervan juist het beëindigen van een huur is.

b) Subsidiaire opmerking

Lubbock Fine stelt subsidiair, dat de woorden „verhuur van onroerende goederen" ook de afstand van een huur omvatten.

Zij betoogt dienaangaande, dat met name het aanvankelijke sluiten van een huurovereenkomst en iedere latere overdracht daarvan onder het begrip „verhuur van onroerende goederen" valt. Zij stelt in dat verband, dat wanneer huuroverdracht niet onder het begrip „verhuur van onroerende goederen" zou vallen, absurde situaties zouden ontstaan: het sluiten van een huurovereenkomst betreffende een van vrijstelling uitgesloten goed (bij voorbeeld een parkeerruimte voor voertuigen) zou belastbaar zijn, maar niet de overdracht van die huurovereenkomst.

Ofschoon er bepaalde verschillen zijn, heeft de afstand van een huur evenwel dezelfde gevolgen als de overdracht van een huur. Beide brengen voor de huurder het verlies van zijn rechten uit de huurovereenkomst mee en verstrekken de verhuurder of de rechtverkrijgende het genot van het goed gedurende de rest van de huurperiode. Aangezien overdracht van een huur onder artikel 13 B, sub b, valt, zou het verkeerd zijn, de afstand van een huur anders te behandelen.

2. *Opmerkingen van de regering van het Verenigd Koninkrijk*

Volgens de regering van het Verenigd Koninkrijk wenst de nationale rechter met zijn vragen in wezen te vernemen, of artikel 13 van de Zesde richtlijn de Lid-Staten tot vrijstelling van de afstand van een huur verplicht.

Onder verwijzing naar de reeds aangehaalde arresten Hamann en Henriksen, stelt zij, dat een vrijstelling strikt moet worden uitgelegd, omdat het de algemene regel is, dat handelingen belastbaar zijn. Om de juiste draagwijdte van de in artikel 13 bepaalde vrijstellingen vast te stellen, moet afstand worden genomen van de letterlijke betekenis van de woorden om het artikel als een geheel uit te leggen zonder in te gaan op de verschillen die eigen zijn aan het Engelse grondeigendomsrecht.

De regering van het Verenigd Koninkrijk is in dat verband van mening, dat het begrip „verhuur van onroerende goederen" in de eerste plaats doelt op alle leveringen in de vorm van het creëren en toekennen van een huur, in de tweede plaats op het verlenen van toestemming of vergunning om het onroerend goed te gebruiken en in de derde plaats op de overdracht van huur of vergunning.

Zij legt uit, dat BTW een belasting op leveringen is. Het sluiten van een huurovereenkomst bestaat in wezen in de overdracht aan de huurder van bepaalde aan de verhuurder toebehorende rechten, met name het recht van gebruik.

Een huurder die zijn huur overdraagt, draagt ook de daaruit voortvloeiende rechten aan de rechtverkrijgende over en verricht dus een levering. Uit het oogpunt van degene aan wie wordt geleverd, is er geen verschil tussen het sluiten van een oorspronkelijke huurovereenkomst en de overdracht van die huur. Het is dus legitiem, de overdracht van een huur net als het oorspronkelijke sluiten van de huurovereenkomst vrij te stellen.

Een afstand van huur heeft daarentegen een heel ander resultaat dan een overdracht. Zodra een afstand plaatsvindt, houdt de huur op te bestaan en komt er dus een einde aan de levering. De Britse regering begrijpt niet, hoe een afstand, waardoor de huur aan de verhuurder wordt teruggegeven en dus wordt opgeheven, onder de woorden „verhuur van onroerende goederen" zou kunnen vallen. Artikel 13 B, sub b, is hierop dus niet van toepassing.

3. *Opmerkingen van de Griekse regering*

De Griekse regering merkt om te beginnen op, dat de bepalingen van de Zesde richtlijn, gezien hun fiscale aard, strikt dienen te worden uitgelegd. Dit is met name het geval voor de vrijstellingsbepalingen, omdat deze, zoals de advocaat-generaal in de reeds aangehaalde zaak Henriksen opmerkte, een uitzondering op de basisbeginselen van de richtlijn vormen.

Om de voortijdige beëindiging van een huurovereenkomst onder het begrip „verhuur van onroerende goederen" te brengen, zouden die woorden ruim moeten uitgelegd.

De Griekse regering vestigt in dat verband de aandacht op verschillende eigenschappen van een huurovereenkomst die in de door Lubbock Fine verrichte handeling niet zijn terug te vinden.

Zij legt uit, dat een huur een doorlopende overeenkomst is, waarbij de verhuurder gehouden is de huurder tegen betaling van een afgesproken huurprijs gedurende een bepaalde periode het genot van het onroerend goed te verschaffen.

Een overeenkomst tot voortijdige beëindiging van de huur is om te beginnen al geen doorlopende overeenkomst. Zij werkt ogenblikkelijk en de gevolgen ervan treden in door het sluiten of uitvoeren zelf van de overeenkomst.

In de tweede plaats verschaft de huurder door het sluiten van een dergelijke overeenkomst de verhuurder geen recht van genot op het onroerend goed, maar ontheft hij hem slechts van zijn verplichtingen.

In de derde plaats krijgt de verhuurder zijn onroerend goed niet voor een bepaalde periode, maar voor onbepaalde tijd terug.

In de laatste plaats verplicht het sluiten van een huurovereenkomst op zichzelf de verhuurder niet tot betaling van een vergoeding voor de teruggave van het gehuurde goed. De omstandigheid dat de partijen bij een dergelijke huurovereenkomst afspreken, dat bij de beëindiging ervan andere rechten en verplichtingen zullen ontstaan, staat dus los van

de huur zelf. De eventuele overeenkomst tussen de verhuurder en de huurder tot betaling van vergoeding in geval van voortijdige beëindiging van de huur verleent die vergoeding niet het karakter van een huurprijs.

De Griekse regering concludeert hieruit, dat in de onderhavige zaak de belasting niet op de „verhuur van onroerende goederen" is geheven, maar op de teruggave van een goed, hetgeen haars inziens een dienstverrichting in de zin van artikel 6 van de Zesde richtlijn is.

De Griekse regering geeft het Hof derhalve in overweging te antwoorden als volgt:

„De door de verhuurder en de huurder overeengekomen vervroegde beëindiging van de huur van een onroerend goed tegen een door de eerste aan de tweede betaalde vergoeding valt niet onder de in artikel 13 B, sub b, van richtlijn 77/388/EEG bepaalde BTW-vrijstelling voor ‚verpachting en verhuur van onroerende goederen'."

4. *Opmerkingen van de Commissie*

De Commissie wijst erop, dat volgens de Zesde richtlijn alle gebouwen van dezelfde aard in beginsel op dezelfde wijze dienen te worden behandeld. Het algemene doel is het heffen van belasting op de leveringen van nieuwe gebouwen of onbebouwde terreinen en het vrijstellen van alle andere handelingen. Met name schrijft de richtlijn voor, dat in beginsel elke verhuur van onroerend goed van belasting is vrijgesteld. De beperkte draagwijdte van de uitzonderingen op dat beginsel bevestigt haars inziens die vaststelling.

Volgens de Commissie volgt daaruit, dat alle met de „verhuur van onroerende goederen" verband houdende handelingen onder artikel 13 B, sub b, van de Zesde richtlijn vallen, behalve die waarvoor bijzondere bepalingen gelden, zoals de artikelen 4, lid 3, 5, lid 3, sub a en b, en 13 B, sub g en h. Met andere woorden, het begrip „verhuur van onroerende goederen" dient aldus te worden opgevat, dat het latere verrichtingen betreffende dergelijke goederen, die alleen wegens het bestaan van de oorspronkelijke huur worden verricht, omvat.

De Commissie merkt op, dat Lubbock Fine voor de oorspronkelijke huurovereenkomst vrijstelling zou hebben genoten indien de richtlijn destijds van kracht ware geweest. Zij stelt voorts, dat het in de onderhavige zaak gaat om de voortijdige beëindiging van een huur door onderlinge overeenkomst. Volgens de Commissie is dat voldoende om die handeling onder de in artikel 13 B, sub b, bepaalde vrijstelling te doen vallen.

De Commissie is van mening, dat zij zich met deze stelling aansluit bij de opvatting van het Hof in het reeds aangehaalde arrest Henriksen. Het Hof zou dus dienen te erkennen, dat zowel de oorspronkelijke huur als alle latere daarop betrekking hebbende handelingen, bij voorbeeld de overdracht van de huur, het sluiten van een overeenkomst tot onderverhuur of, zoals in casu, afstand door de huurder van zijn huurrechten, noodzakelijkerwijze onder de uitdrukking „verhuur van onroerende goederen" vallen.

De Commissie geeft het Hof derhalve in overweging om de vraag te beantwoorden als volgt:

„De afstand van de huur van een onroerend goed is een levering in de zin van het in artikel 13 B, sub b, van de Zesde richtlijn gehanteerde begrip ‚verpachting en verhuur van onroerende goederen' ongeacht of er door een der partijen een vergoeding wordt betaald aan de andere."

B — *De vraag of Lid-Staten bevoegd zijn belasting te heffen over de vergoeding voor de afstand van huur*

1. *Opmerkingen van Lubbock Fine*

Lubbock Fine behandelt deze vraag alleen voor het geval, dat het Hof van mening is, dat de afstand van een huur onder het begrip „verhuur van onroerende goederen" valt.

Zij vestigt in de eerste plaats de aandacht op het feit, dat de Britse regering zich in de voorstukken voor de Finance Act 1989 ter rechtvaardiging van de belastingheffing over afstand van huur nooit heeft beroepen op de haar bij artikel 13 B, sub b, van de Zesde richtlijn verleende bevoegdheid om van het vrijstellingsbeginsel af te wijken. De enige door haar naar voren gebrachte rechtvaardigingsgrond was, dat er bij ontbreken van een dergelijke belastingheffing „een bijkomende complicatie zou ontstaan met betrekking tot de aan de eigenaars geboden mogelijkheid om voor belastingheffing te kiezen".

Voor het antwoord op de vraag, of de Lid-Staten bevoegd zijn belasting te heffen over de afstand van huur, moet eerst worden uitgemaakt, of de richtlijn de bevoegdheid van de Lid-Staten om nog andere handelingen van de vrijstelling uit te sluiten beperkt, en zo ja, in hoeverre.

Onder verwijzing naar de conclusie van de advocaat-generaal in de reeds aangehaalde zaak Henriksen, stelt Lubbock Fine, dat de aan de Lid-Staten toegekende beoordelingsvrijheid bepaalde grenzen heeft. Als die beoordelingsvrijheid onbeperkt was, zouden de Lid-Staten elke verhuur van onroerende goederen aan belasting kunnen onderwerpen, hetgeen in strijd zou zijn met het in de richtlijn geponeerde beginsel van vrijstelling.

Met betrekking tot de vraag, waar die grens ligt, betoogt Lubbock Fine, dat de andere handelingen die de Lid-Staten van de vrijstelling kunnen uitsluiten, van dezelfde aard dienen te zijn als de in artikel 13 B, sub b, bepaalde uitzonderingen. Die uitzonderingen dienen dus betrekking te hebben op de verhuur van onroerende goederen voor een bepaald doel (zoals in het geval van hotels of parkeerruimte in de punten 1 en 2 van artikel 13 B, sub b) of op de verhuur van een bepaald soort onroerend goed (zoals blijvend geïnstalleerde werktuigen en machines of safeloketten in de punten 3 en 4). Het Hof oordeelde aldus terecht in het arrest Henriksen, dat aangezien artikel 13 B, sub b, punt 2, verhuur van open parkeerruimte voor voertuigen aan BTW onderwerpt, de Lid-Staten dit ook konden doen voor overdekte gesloten garages.

Lubbock Fine voegt daaraan toe, dat zelfs wanneer de aan de Lid-Staten toegekende beoordelingsvrijheid onbeperkt was, die Lid-Staten deze niet zouden kunnen gebruiken om de afstand van huur van vrijstelling uit te sluiten, omdat de economische gevolgen van een afstand identiek zijn aan die van de overdracht van een huur, die in elk geval is vrijgesteld.

2. *Opmerkingen van de regering van het Verenigd Koninkrijk*

a) Primaire opmerking

De regering van het Verenigd Koninkrijk stelt, dat de door artikel 13 B, sub b, van de Zesde richtlijn aan de Lid-Staten toegekende bevoegdheid om in extra uitzonderingen op het beginsel van vrijstelling te voorzien, algemeen geformuleerd en dus onbeperkt is.

Zij meent in dat verband, dat het Hof in het reeds aangehaalde arrest Henriksen de advocaat-generaal niet is gevolgd waar deze stelde, dat de aan de Lid-Staten toegekende beoordelingsvrijheid in dat verband bepaalde grenzen heeft. Integendeel, uit het arrest van 21 september 1988 (zaak 50/87, Commissie/Frankrijk, Jurispr. 1988, blz. 4797) zou blijken, dat hun beoordelingsvrijheid onbeperkt is.

Die bevoegdheid om in extra uitzonderingen te voorzien, zou overigens de draagwijdte van de vrijstellingen, die strikt dient te worden uitgelegd, beperken en in overeenstemming zijn met de algemene regel, dat alle leveringen belastbaar zijn.

b) Subsidiaire opmerking

Indien het Hof toch zou vaststellen, dat de bevoegdheid van de Lid-Staten om in extra uitzonderingen te voorzien, beperkt is, dan kan die beperking slechts aldus worden opgevat, dat een Lid-Staat niet elke verhuur van onroerende goederen van vrijstelling kan uitsluiten, maar slechts specifieke gevallen kan uitsluiten.

In elk geval merkt de regering van het Verenigd Koninkrijk op, dat die beperking een Lid-Staat niet kan beletten om afstand van huur van de werkingssfeer van de vrijstelling uit te sluiten, omdat, zoals zij in haar opmerkingen over de eerste vraag heeft gezegd, afstand een andere handeling is dan het sluiten van een huurovereenkomst.

3. *Opmerkingen van de Griekse regering*

De Griekse regering is van mening, dat aangezien de voortijdige beëindiging van de huurovereenkomst niet onder het begrip „verhuur van onroerende goederen" valt, de in de laatste alinea van artikel 13 B, sub b, van de Zesde richtlijn bedoelde uitzonderingen op de vrijstelling daarop niet van toepassing zijn.

4. *Opmerkingen van de Commissie*

De Commissie is van oordeel, dat artikel 13 B van de Zesde richtlijn een Lid-Staat niet toestaat, afstand van huur van de voorgeschreven vrijstelling uit te sluiten en dus aan BTW te onderwerpen. Zij is het dienaangaande eens met de advocaat-generaal in de reeds aangehaalde zaak Henriksen, volgens welke de beoordelingsvrijheid van de Lid-Staten beperkt is.

De Commissie hanteert twee criteria voor het bepalen van die grenzen.

In de eerste plaats wijst zij erop, dat het de bedoeling van de communautaire wetgever was, „verhuur van onroerende goederen" algemeen van belasting vrij te stellen. De uitzonderingen op dat beginsel worden in de punten 1 tot en met 4 van artikel 13 B, sub b, genoemd. Daaronder vallen leveringen die eigenlijk niet hetzelfde karakter hebben als verhuur (bij voorbeeld hotels en de verhuur van machines), of die ergens tussen verhuur en het verlenen van een gebruiksrecht liggen (parkeerruimte en safeloketten). De extra uitzonderingen waarin de Lid-Staten kunnen voorzien, dienen derhalve van dezelfde aard te zijn als de reeds in die bepalingen genoemde (bij voorbeeld de verhuur van vliegtuigloodsen of ligplaatsen voor boten). Deze opvatting wordt door de voorstukken van de richtlijn bevestigd.

Zij stelt voorts, dat de draagwijdte van de uitzonderingen dient te worden bepaald aan de hand van in de inleiding van artikel 13 genoemde criteria, dat wil zeggen dat de Lid-Staat moet aantonen, dat de belastingheffing bedoeld is „om een juiste en eenvoudige toepassing van de betreffende vrijstellingen te verzekeren en alle fraude, ontwijking en misbruik te voorkomen". De Commissie beschikt niet over voldoende gegevens om te beoordelen, of in casu aan deze twee criteria is voldaan. Zij stelt, dat zij niet inziet welke complicaties er zouden kunnen ontstaan wanneer de afstand van huur door een huurder van BTW zou zijn vrijgesteld. Het staat derhalve aan de Britse autoriteiten, aan te tonen dat de belastingheffing op grond van die criteria gerechtvaardigd is. Indien dit bewijs kan worden geleverd, is dit doorslaggevend. Zo niet, dient het criterium te worden gehanteerd dat uitzonderingen slechts toelaatbaar zijn wanneer zij op een lijn kunnen worden gesteld met de in artikel 13 genoemde.

De Commissie stelt daarom voor te antwoorden als volgt:

„Volgens de laatste zin van artikel 13 B, sub b, van de Zesde richtlijn, die bepaalt, dat ‚de Lid-Staten (...) nog andere handelingen van de toepassing van de vrijstelling (kunnen) uitsluiten', heeft een Lid-Staat in beginsel niet het recht, een dergelijke afstand van huur van de vrijstelling uit te sluiten en dus aan belasting te onderwerpen, tenzij hij kan aantonen, dat de uitzondering gerechtvaardigd is op grond van de in de eerste zin van artikel 13 B bepaalde criteria, namelijk dat die uitzondering is gemaakt om een juiste en eenvoudige toepassing van de betreffende vrijstellingen te verzekeren en alle fraude, ontwijking en misbruik te voorkomen."

C — *De vraag of de teruggave van een onroerend goed aan een verhuurder na de afstand door een huurder van zijn bezitsrecht op het goed onder het begrip „levering van een gebouw, een gedeelte van een gebouw en het erbij behorend terrein" valt*

1. *Opmerkingen van Lubbock Fine*

Lubbock Fine is van mening, dat afstand van huur tegen betaling van een vergoeding door de verhuurder aan de huurder onder de termen „levering van een gebouw, een gedeelte van een gebouw en het erbij behorend terrein" valt.

Uit het samenstel van de bepalingen van artikel 13 B blijkt, dat het de bedoeling van de communautaire wetgever was om alle handelingen waarbij rechten op terreinen en

gebouwen worden overgedragen, van belasting vrij te stellen, behalve in die gevallen waarin uitdrukkelijk uitzondering is gemaakt of waarin de belastingplichtige gebruik heeft gemaakt van het in artikel 13 C bedoelde keuzerecht. Daar afstand van huur in beginsel niet onder het sub b genoemde begrip „verhuur van onroerende goederen" valt, moet het dus noodzakelijkerwijze onder het sub g genoemde begrip „levering van gebouwen" vallen. Anders zou geen vrijstelling kunnen worden verleend, ook al heeft afstand dezelfde economische gevolgen als vrijgestelde handelingen zoals overdracht van huur of onderverhuren.

Verder voorkomt deze uitlegging, dat het begrip „verhuur van onroerende goederen" moet worden verruimd.

Hoewel artikel 5, lid 3, van de Zesde richtlijn het bestaan van verschillende categorieën rechten op onroerende goederen erkent, maakt artikel 13 B, sub g, geen onderscheid tussen de verschillende rechten op gebouwen waarvan de levering binnen zijn toepassingsgebied valt.

Op de stelling van de regering van het Verenigd Koninkrijk, dat de sub g bedoelde „levering" zowel op „een gebouw" als op „het erbij behorend terrein" betrekking moet hebben en dat die bepaling dus alleen ziet op de overdracht van eigendom, antwoordt Lubbock Fine, dat een dergelijke uitlegging uit economisch oogpunt onzinnig is: het zou betekenen, dat bij een langlopende huurovereenkomst de verkoop van het onroerend goed, die een geringe economische waarde heeft, van belasting zou zijn vrijgesteld, maar niet de afstand van de huurrechten, waardoor dit goed zijn volle commerciële waarde terugkrijgt. Hieruit blijkt, dat het bepaalde sub g alle gevallen dekt die niet onder de sub b bedoelde „verpachting en verhuur van onroerende goederen" vallen.

2. Opmerkingen van de regering van het Verenigd Koninkrijk

Volgens de regering van het Verenigd Koninkrijk valt afstand van huur niet onder de in artikel 13 B, sub g, bedoelde „levering van een gebouw, een gedeelte van een gebouw en het erbij behorend terrein".

Zij betoogt in dat verband, dat de vrijstelling alleen geldt wanneer de levering zowel een gebouw als het terrein omvat. De vrijstelling geldt dus niet voor de levering van een gebouw of een gedeelte van een gebouw.

Vervolgens legt zij uit, dat met de uitdrukkingen „terrein" en „onbebouwde onroerende goederen" in artikel 13 B, sub g en h, die zeer dicht bij elkaar staan, wordt gedoeld op de grond, omdat die uitdrukkingen met betrekking tot gebouwen worden gebruikt en alleen op de fysieke grond kan worden gebouwd. Dat gezichtspunt wordt door onderzoek van de ruimere context van artikel 13 B en C bevestigd. Aangezien artikel 13 „levering van (...) het terrein" en „verpachting en verhuur van onroerende goederen" afzonderlijk behandelt, moet „levering van (...) het terrein" als de overdracht van de eigendom of van „het hoogste recht" op de grond worden begrepen en niet als de overdracht van afgeleide rechten, omdat de lagere rechten dan het eigendomsrecht onder de termen „verpachting en verhuur van onroerende goederen" vallen.

Dientengevolge valt alleen de overdracht van eigendom of van het hoogste recht dat iemand op een goed kan hebben, onder de in artikel 13 B bedoelde leveringen. De algemene opzet van de richtlijn, die een strikte interpretatie van de vrijstelling verlangt, leidt noodzakelijkerwijze tot die uitlegging.

Afstand van huur kan evenwel nooit de levering van de grond met zich meebrengen. Voorts verleent zij de begunstigde niet noodzakelijkerwijze het recht van eigendom of „het hoogste recht" op het onroerend goed, omdat de verhuurder aan wie het gebouw wordt teruggegeven, zelf slechts de vruchtgebruiker of een huurder van dat goed kan zijn.

3. *Opmerkingen van de Griekse regering*

De Griekse regering stelt, dat aangezien de voortijdige beëindiging van een huur tegen vergoeding geen „levering van goederen" is, zoals zij bij de behandeling van de eerste vraag heeft gesteld, deze niet als een door artikel 13 B, sub g, van de Zesde richtlijn vrijgestelde „levering van een gebouw, een gedeelte van een gebouw en het erbij behorend terrein" kan worden beschouwd. Dat standpunt vindt steun in de in artikel 5, lid 1, van de richtlijn gegeven definitie van „levering van een goed".

4. *Opmerkingen van de Commissie*

Indien het Hof oordeelt, dat afstand van huur niet onder het begrip „verhuur van onroerende goederen" valt, dient deze afstand volgens de Commissie onder het begrip „levering van een gebouw, een gedeelte van een gebouw en het erbij behorend terrein" in artikel 13 B, sub g, van de Zesde richtlijn te vallen.

Dat standpunt berust op de door de Zesde richtlijn beoogde algemene vrijstelling van onroerende goederen. De enige uitzondering op die vrijstelling vormt de in artikel 4, lid 3, sub a, van de richtlijn beschreven levering van onroerende goederen, namelijk de levering van een gebouw vóór eerste ingebruikneming. Het is de taak van de nationale rechter, te bepalen of dit in casu het geval is.

Zij stelt het Hof daarom voor te antwoorden als volgt:

„Indien het antwoord op de eerste vraag ontkennend is, is de afstand van huur met betrekking tot een gebouw of een gedeelte van een gebouw een levering in de zin van de woorden ‚levering van een gebouw, een gedeelte van een gebouw en het erbij behorend terrein, andere dan bedoeld in artikel 4, lid 3, sub a' in artikel 13 B, sub g, van de Zesde richtlijn.

Of de levering in een bepaald geval onder de beschrijving in artikel 4, lid 3, sub b, van de Zesde richtlijn valt en dus een in dat artikel bedoelde levering vóór eerste ingebruikneming is, is een feitelijke vraag die dus door de nationale rechter moet worden beantwoord."

III — Antwoorden op de vragen van het Hof

A — *Vragen aan de regering van het Verenigd Koninkrijk*

Vraag 1: De nationale rechter verwijst in zijn beschikking naar een door de regering van het Verenigd Koninkrijk vóór de invoering van de Finance Act 1989 gepubliceerde toelichting waarin werd gesteld, dat wanneer de vrijstelling voor afstand van huur niet werd geschrapt, „er een bijkomende complicatie zou ontstaan met betrekking tot de aan de eigenaars geboden mogelijkheid om voor belastingheffing te kiezen". De regering van het Verenigd Koninkrijk wordt verzocht te specificeren, waarin die bijkomende complicatie in de praktijk zou hebben bestaan.

Antwoord: De *regering van het Verenigd Koninkrijk* legt uit, dat de uitoefening van het in artikel 13 C van de Zesde richtlijn bepaalde recht om voor belastingheffing op de verhuur van onroerende goederen te kiezen, voor de eigenaars moeilijker zou worden gemaakt, wanneer er geen zekerheid over de belastbaarheid van een betaling in verband met afstand van huur had bestaan. Er zou evenwel onzekerheid hebben bestaan, indien afstand van huur was vrijgesteld, omdat huurders in dat geval toch voor belastingheffing hadden kunnen kiezen.

Vraag 2: De regering van het Verenigd Koninkrijk wordt verzocht de ogenschijnlijke tegenspraak tussen haar stelling, dat afstand van huur niet onder de krachtens artikel 13 B, sub b, van de Zesde richtlijn vrijgestelde „verpachting en verhuur van onroerende goederen" valt, en haar stelling, dat de Lid-Staten ingevolge artikel 13 B, sub b, in fine, de bevoegdheid hebben om een dergelijke afstand van de vrijstelling uit te sluiten, aan het Hof uit te leggen. Met andere woorden, hoe kan zij ingaan op de tweede prejudiciële vraag wanneer zij de eerste vraag ontkennend heeft beantwoord?

Antwoord: De *regering van het Verenigd Koninkrijk* stelt, dat haar antwoord op de tweede vraag met name werd gegeven voor het geval dat het Hof de eerste vraag bevestigend zou beantwoorden en zou oordelen, dat afstand van huur een „verpachting en verhuur van onroerende goederen" is. In dat geval is het Verenigd Koninkrijk van mening, dat zij afstand van huur van de in artikel 13 B, sub b, bepaalde vrijstelling mag uitsluiten.

B — *Vraag aan Lubbock Fine, de regering van het Verenigd Koninkrijk en de Commissie*

Vraag: De nationale rechter brengt afstand van huur onder artikel 13 B van de Zesde richtlijn. De Griekse regering echter meent, dat de belasting werd geheven over een levering van diensten in de zin van artikel 6 van de Zesde richtlijn. Lubbock Fine, de regering van het Verenigd Koninkrijk en de Commissie worden verzocht, hun standpunt te bepalen over deze uitlegging en het Hof bovendien te laten weten, of in deze zaak nog andere bepalingen van de Zesde richtlijn kunnen worden ingeroepen.

Antwoord: Lubbock Fine deelt het standpunt van de Griekse regering niet. Zij meent, dat een huur naar keuze van de Lid-Staten als een „levering van goederen" in de zin van artikel 5 van de Zesde richtlijn of als een levering van „diensten" in de zin van

artikel 6 kan worden aangemerkt. Die keuze is echter van weinig praktisch belang, omdat artikel 13 B, sub b, op beide gevallen betrekking heeft.

Voorts meent Lubbock Fine, dat artikel 5, lid 4, sub b, waarnaar de Griekse regering verwijst, niet ziet op een geval als het onderhavige. Dat artikel ziet alleen op huurovereenkomsten waarbij de huurder het eigendomsrecht verwerft bij de laatste betaling. Dat heeft niets te maken met de huur van onroerend goed, waarbij het nooit de bedoeling is dat het volle eigendomsrecht op het onroerend goed op de huurder overgaat.

De *regering van het Verenigd Koninkrijk* is het eens met de Griekse regering, dat afstand van huur geen „verpachting en verhuur van onroerende goederen" is.

Anders dan de Griekse regering is zij evenwel van mening, dat aangezien artikel 5, lid 1 en lid 3, sub a en b, van de Zesde richtlijn de Lid-Staten de keuze laat om bepaalde rechten op onroerende goederen al dan niet als een „levering van onroerende goederen" aan te merken, dat artikel noch artikel 6 kan worden gebruikt om de draagwijdte van de in artikel 13 B, sub b, bepaalde vrijstelling vast te stellen.

De regering van het Verenigd Koninkrijk meent niet, dat er naast artikel 5, leden 1 en 3, en de in haar schriftelijke opmerkingen genoemde bepalingen van de Zesde richtlijn nog andere bepalingen van die richtlijn relevant zijn voor deze zaak.

De *Commissie* meent, dat de Griekse regering afstand van huur slechts als een „levering van diensten" in de zin van artikel 6 van de Zesde richtlijn beschouwt omdat zij meent, dat een dergelijke afstand geen „levering van onroerende goederen" in de zin van artikel 5, lid 4, sub b, is. Laatstgenoemde bepaling heeft echter geen betrekking op deze zaak. Dat artikel ziet enkel op overeenkomsten tot koop op afbetaling, zodat het niet geldt voor de „verpachting en verhuur van onroerende goederen".

Volgens de Commissie is de analyse van de Griekse regering betreffende afstand van huur verkeerd, daar zij uitsluitend is gebaseerd op de situatie van een eigenaar die een vergoeding betaalt. Verschillende andere omstandigheden zijn mogelijk: het kan zijn, dat er geen vergoeding voor de afstand wordt betaald, dat de huurder een vergoeding betaalt, of dat de afstand gebeurt omdat partijen een nieuwe huurovereenkomst onder andere voorwaarden sluiten. Daarom is het element vergoeding niet geschikt om de juridische aard van afstand van huur te vatten.

Volgens de Commissie kunnen in het onderhavige geval geen andere bepalingen van de Zesde richtlijn worden ingeroepen.

R. Joliet
rechter-rapporteur