

ARREST VAN HET HOF (Tweede kamer)

29 april 1999 *

In zaak C-136/97,

betreffende een verzoek aan het Hof krachtens artikel 177 EG-Verdrag van het VAT and Duties Tribunal, Manchester Tribunal Centre (Verenigd Koninkrijk), in het aldaar aanhangig geding tussen

Norbury Developments Ltd

en

Commissioners of Customs & Excise,

om een prejudiciële beslissing over de uitlegging van artikel 28, lid 3, sub b, 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), juncto bijlage F, punt 16, van deze richtlijn,

* Procestaal: Engels.

wijst

HET HOF VAN JUSTITIE (Tweede kamer),

samengesteld als volgt: G. Hirsch (rapporteur), kamerpresident, G. F. Mancini en R. Schintgen, rechters,

advocaat-generaal: N. Fennelly

griffier: D. Louterman-Hubeau, hoofdadministrateur

gelet op de schriftelijke opmerkingen ingediend door:

- de regering van het Verenigd Koninkrijk, vertegenwoordigd door L. Nicoll, van het Treasury Solicitor's Department, als gemachtigde, bijgestaan door K. Parker, QC,
- de Commissie van de Europese Gemeenschappen, vertegenwoordigd door P. Oliver, lid van haar juridische dienst, als gemachtigde,

gezien het rapport ter terechtzitting,

gehoord de mondelinge opmerkingen van Norbury Developments Ltd, vertegenwoordigd door J. Ghosh, Barrister; de regering van het Verenigd Koninkrijk, vertegenwoordigd door S. Ridley, van het Treasury Solicitor's Department, als gemachtigde, bijgestaan door K. Parker, en de Commissie, vertegenwoordigd door P. Oliver, ter terechtzitting van 11 juni 1998,

gehoord de conclusie van de advocaat-generaal ter terechtzitting van 16 juli 1998,

het navolgende

Arrest

- 1 Bij beschikking van 2 april 1997, binnengekomen bij het Hof op 14 april daaraanvolgend, heeft het VAT and Duties Tribunal, Manchester Tribunal Centre, krachtens artikel 177 EG-Verdrag een prejudiciële vraag gesteld over de uitlegging van artikel 28, lid 3, sub b, 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”), juncto bijlage F, punt 16, van deze richtlijn.

- 2 Die vraag is gerezen in een geding tussen Norbury Developments Ltd (hierna: „Norbury”) en de Commissioners of Customs & Excise (hierna: „Commissioners”), de in het Verenigd Koninkrijk bevoegde instantie ter zake van de inning van de belasting over de toegevoegde waarde (hierna: „BTW”), over de weigering van laatstgenoemden, Norbury toe te staan de over de aankoop van een bouwterrein betaalde voorbelasting af te trekken.

De gemeenschapsregeling

3 Artikel 28, lid 3, van de Zesde richtlijn bepaalt:

„3. Gedurende de in lid 4 genoemde overgangperiode kunnen de lidstaten:

(...)

b) de handelingen, genoemd in bijlage F blijven vrijstellen onder de in de lidstaat vigerende voorwaarden;

c) de belastingplichtigen de mogelijkheid geven te kiezen voor belasting van de handelingen die op de in bijlage G vastgestelde voorwaarden zijn vrijgesteld;

(...)”

4 In bijlage F bij de Zesde richtlijn, die als opschrift heeft „Lijst van handelingen, bedoeld in artikel 28, lid 3, sub b”, worden onder punt 16 „leveringen van de in artikel 4, lid 3, bedoelde gebouwen en terreinen” vermeld.

- 5 Bijlage G bij de Zesde richtlijn, die als opschrift heeft „Keuzerecht”, luidt:

„1. Het keuzerecht waarvan sprake is in artikel 28, lid 3, sub c, kan in de volgende gevallen worden verleend:

(...)

b) in geval van handelingen, bedoeld in bijlage F (...)”

- 6 Artikel 4, lid 3, sub b, van de Zesde richtlijn bepaalt: „Als bouwterreinen worden beschouwd de door de lidstaten als zodanig omschreven al dan niet bouwrijp gemaakte terreinen.”

Volgens artikel 13 B van de Zesde richtlijn, dat als opschrift heeft „*Overige vrijstellingen*”, verlenen de lidstaten vrijstelling voor „h) levering van andere onbebouwde onroerende goederen dan bouwterreinen als bedoeld in artikel 4, lid 3, sub b”.

De nationale regeling

- 7 Op de dag van vaststelling van de Zesde richtlijn bestond er bij de verkoop van onroerend goed, behoudens bepaalde uitzonderingen, vrijstelling van BTW (Schedule 5, groep 1, bij de Finance Act 1972). Ten tijde van de feiten van het hoofdgeding waren deze vrijstelling en de uitzonderingen erop geregeld in de Value Added Tax Act 1983 (hierna: „VATA 1983”), in de versie van de Finance Act 1989, die de draagwijdte van de vrijstelling beperkte door de invoering van een groter

aantal uitzonderingen en van de mogelijkheid in sommige gevallen voor belasting te kiezen.

De feiten van het hoofdgeding

- 8 Norbury kocht van Rivermead Homes Ltd een terrein in Chesterton, waarvoor zij een bouwvergunning verkreeg en dat zij vervolgens doorverkocht aan John Kottler Ltd. Deze twee handelingen vonden plaats op 29 april 1994.

- 9 De verkoop van dit terrein vormde een van BTW vrijgestelde levering krachtens de VATA 1983. Overeenkomstig de bepalingen van deze wet zag Rivermead Homes Ltd evenwel af van de vrijstelling en factureerde zij BTW over de verkoop van dit stuk grond, terwijl geen BTW werd gefactureerd bij de verkoop tussen Norbury en John Kottler Ltd. Op 12 september 1994 stelden de Commissioners het door Norbury verschuldigde bedrag aan BTW vast op 12 443 UKL, welk bedrag overeenkwam met de gefactureerde voorbelasting over de aankoopprijs van het perceel. Ingevolge Schedule 6A, leden 2 en 3, van de VATA 1983 kon Norbury niet achteraf ervoor kiezen, af te zien van de vrijstelling van de verkoop aan John Kottler Ltd.

- 10 Norbury meent evenwel, dat de bepalingen van de Zesde richtlijn rechtstreekse werking hebben, zodat die verkoop krachtens artikel 2, lid 1, van die richtlijn een belastbare handeling was en zij, bijgevolg, de voorbelasting kon aftrekken.

- 11 Volgens de Commissioners daarentegen zijn de toepasselijke bepalingen van de nationale regeling in overeenstemming met artikel 28, lid 3, sub b, juncto bijlage F, punt 16, van de richtlijn, zodat zij op het tijdstip van bedoelde verkoop nog van toepassing waren.

- 12 Het VAT and Duties Tribunal, Manchester Tribunal Centre, waarbij de zaak ahangig is gemaakt, oordeelde, dat de BTW-vrijstellingsregeling in het Verenigd Koninkrijk sinds 1977 niet was verruimd, doch door de invoering van een groter aantal uitzonderingen juist was beperkt. Het was daarom de vraag, of deze beperking de toepassing van artikel 28, lid 3, sub b, van de Zesde richtlijn verhindert. Het Tribunal heeft derhalve de behandeling van de zaak geschorst en het Hof de volgende prejudiciële vraag gesteld:

„Mag het Verenigd Koninkrijk de levering van onbebouwd onroerend goed, doch waarvoor op het tijdstip van de levering een naar nationaal recht geldige bouwvergunning was verleend, en dat door het Tribunal als bouwterrein is aangemerkt, vrijstellen krachtens artikel 28, lid 3, sub b, van de Zesde richtlijn, niettegenstaande dat:

- a) de belastingregeling met betrekking tot de levering van onroerend goed, waaronder de levering van terreinen die onbetwist bouwterreinen zijn, is gewijzigd sinds het Verenigd Koninkrijk op 17 mei 1977 de Zesde richtlijn heeft aanvaard, in het bijzonder sinds de vaststelling van de Finance Act 1989, die de mogelijkheid invoerde om voor sommige van die leveringen af te zien van BTW-vrijstelling; en
- b) de belastingregeling voor de levering van terreinen die onbetwist bouwterreinen zijn, is gewijzigd sinds het Verenigd Koninkrijk op 17 mei 1977 de Zesde richtlijn heeft aanvaard, in het bijzonder sinds de vaststelling van de Finance Act 1989, die sommige van deze eerder vrijgestelde leveringen onderwierp aan het belastingtarief voor civieltechnische werken, en gelet op het feit dat

de levering, indien deze had plaatsgevonden vóór 17 mei 1977, op grond van punt 1 van groep 1 van Schedule 5 bij de Finance Act 1972 vrijgesteld zou zijn?”

De prejudiciële vraag

- 13 Om te beginnen zij opgemerkt, dat de nationale rechter het door Norbury verkochte terrein als bouwterrein in de zin van artikel 4, lid 3, van de Zesde richtlijn heeft aangemerkt. Aangezien de lidstaten volgens deze zelfde bepaling het begrip bouwterrein moeten omschrijven, is het Hof gebonden door de beoordeling van de verwijzende rechter op dit punt, waarbij het irrelevant is, dat een dergelijke definitie in het recht van het Verenigd Koninkrijk ontbreekt.
- 14 Norbury betoogt in de eerste plaats, dat de overgangsbepalingen van artikel 28, lid 3, van de Zesde richtlijn tot doel hebben, de in haar bijlage F genoemde vrijstellingen te „bevriezen” op de datum van de vaststelling van de richtlijn, te weten 17 mei 1977. Volgens de letter van artikel 28, lid 3, sub b, kon het Verenigd Koninkrijk leveringen van bouwterreinen slechts blijven vrijstellen, indien de op 17 mei 1977 vigerende voorwaarden werden gehandhaafd.
- 15 Door het evenwel mogelijk te maken, af te zien van vrijstelling voor de levering van bouwterreinen, aldus Norbury, heeft het Verenigd Koninkrijk de voorwaarden gewijzigd waaronder het de oorspronkelijke vrijstellingen had kunnen handhaven.
- 16 Dienaangaande kan worden volstaan met erop te wijzen, dat artikel 28, lid 3, sub c, juncto bijlage G van de Zesde richtlijn de lidstaten uitdrukkelijk toestaat om — zoals het Verenigd Koninkrijk heeft gedaan — de belastingplichtigen de mogelijkheid te geven, te kiezen voor belasting van de overeenkomstig bijlage F vrijgestelde handelingen.

- 17 Norbury betoogt vervolgens, dat de vrijstelling waarin artikel 28, lid 3, sub b, van de Zesde richtlijn bij wijze van overgangsmaatregel voorziet, niet meer kan worden toegepast, doordat de belastingregeling voor de levering van bouwterreinen fundamentele wijzigingen heeft ondergaan door de vaststelling van de Finance Act 1989, ingevolge welke sommige van die leveringen niet meer zijn vrijgesteld. Dienaangaande verwijst zij met name naar het arrest van 27 oktober 1992, Commissie/Duitsland (C-74/91, Jurispr. blz. I-5437).
- 18 In punt 17 van voornoemd arrest Commissie/Duitsland overwoog het Hof weliswaar, dat het handhaven door een lidstaat van gedeeltelijke, in de overgangsbepalingen van artikel 28, lid 3, van de Zesde richtlijn niet uitdrukkelijk genoemde vrijstellingen niet kan worden toegestaan, ook omdat dit in strijd zou zijn met het rechtszekerheidsbeginsel, doch daarbij valt in aanmerking te nemen, dat dat arrest betrekking had op een onjuiste uitvoering door een lidstaat van artikel 26 van de Zesde richtlijn, betreffende de ingewikkelde bijzondere regeling voor reisbureaus, en meer bepaald op de toepasselijkheid van de in de punten 17 en 27 van bijlage F bedoelde overgangsbepalingen. De feitelijke en juridische situatie in het arrest Commissie/Duitsland verschilde dus volledig van die in het hoofdgeding, zodat Norbury er zich niet op kan beroepen om haar betoog te staven.
- 19 In casu immers kan het Verenigd Koninkrijk ingevolge artikel 28, lid 3, sub b, juncto bijlage F, punt 16, van de Zesde richtlijn vrijstelling blijven verlenen voor de levering van onroerend goed, behoudens de enkele uitzonderingen op de handhaving van de vrijstelling, die zijn vermeld in een lijst van Schedule 5, groep 1, van de Finance Act 1972, waaraan Schedule 6, groep 1, bij de VATA 1983, in de versie van de Finance Act 1989, een bepaald aantal andere heeft toegevoegd. Deze wijzigingen hebben, zoals de nationale rechter oordeelde, de draagwijdte van de vrijstelling niet verruimd, doch integendeel beperkt. Zij zijn dus niet vastgesteld in strijd met de tekst van artikel 28, lid 3, sub b. Dit artikel staat weliswaar in de weg aan de invoering van nieuwe vrijstellingen of aan de verruiming van de draagwijdte van bestaande

vrijstellingen na de datum van inwerkingtreding van de Zesde richtlijn, doch belet niet de beperking van die vrijstellingen, aangezien artikel 28, lid 4, van de Zesde richtlijn de opheffing ervan beoogt.

- 20 In zoverre zou een restrictieve uitlegging van artikel 28, lid 3, sub b, van de Zesde richtlijn — in die zin, dat een lidstaat, hoewel hij een bestaande vrijstelling kan handhaven, ze zelfs niet gedeeltelijk zou kunnen opheffen zonder tegelijkertijd alle andere vrijstellingen af te schaffen — tegen die doelstelling ingaan. En zoals de advocaat-generaal in punt 31 van zijn conclusie opmerkt, zou een dergelijke uitlegging rampzalige gevolgen hebben voor de eenvormige toepassing van de Zesde richtlijn. Een lidstaat zou dan immers alle op de dag van vaststelling van de Zesde richtlijn bestaande vrijstellingen moeten handhaven, ook indien hij het mogelijk, passend en wenselijk achtte de regeling van de richtlijn op het betrokken gebied geleidelijk te gaan toepassen.
- 21 Op de gestelde vraag moet mitsdien worden geantwoord, dat een lidstaat op grond van artikel 28, lid 3, sub b, juncto bijlage F, punt 16, van de Zesde richtlijn de levering van een bouwterrein mag vrijstellen, ook indien hij, enerzijds, sinds de vaststelling van de richtlijn de mogelijkheid heeft ingevoerd af te zien van de BTW-vrijstelling ter zake van deze leveringen, en, anderzijds, de materiële draagwijdte van de op die leveringen toepasselijke vrijstelling zo heeft beperkt, dat bepaalde eerder vrijgestelde leveringen voortaan aan de BTW zijn onderworpen.

Kosten

- 22 De kosten door de regering van het Verenigd Koninkrijk en de Commissie 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 (Tweede kamer),

uitspraak doende op de door het VAT and Duties Tribunal, Manchester Tribunal Centre, bij beschikking van 2 april 1997 gestelde vraag, verklaart voor recht:

Een lidstaat mag op grond van artikel 28, lid 3, sub b, juncto bijlage F, punt 16, 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, de levering van een bouwterrein vrijstellen, ook indien hij, enerzijds, sinds de vaststelling van de richtlijn de mogelijkheid heeft ingevoerd af te zien van vrijstelling van de belasting over de toegevoegde waarde ter zake van deze leveringen, en, anderzijds, de materiële draagwijdte van de op die leveringen toepasselijke vrijstelling zo heeft beperkt, dat bepaalde eerder vrijgestelde leveringen voortaan aan de belasting over de toegevoegde waarde zijn onderworpen.

Hirsch

Mancini

Schintgen

Uitgesproken ter openbare terechtzitting te Luxemburg op 29 april 1999.

De griffier

De president van de Tweede kamer

R. Grass

G. Hirsch