

ARREST VAN HET HOF (Eerste kamer)
8 december 2005 *

In zaak C-220/03,

betreffende een beroep krachtens artikel 238 EG, ingesteld op 21 mei 2003,

Europese Centrale Bank, vertegenwoordigd door C. Zilioli en M. Benisch als gemachtigden, bijgestaan door H.-G. Kamann en M. Selmayr, Rechtsanwälte, domicilie gekozen hebbende te Luxemburg,

verzoekster,

tegen

Bondsrepubliek Duitsland, vertegenwoordigd door U. Forsthoff als gemachtigde, bijgestaan door W. Hölters, Rechtsanwalt,

verweerster,

* Procestaal: Duits.

wijst

HET HOF VAN JUSTITIE (Eerste kamer),

samengesteld als volgt: P. Jann, kamerpresident, K. Schiemann (rapporteur), K. Lenaerts, E. Juhász en M. Ilešič, rechters,

†

advocaat-generaal: C. Stix-Hackl,
griffier: K. Sztranc, administrateur,

gezien de stukken en na de terechtzitting op 9 juni 2005,

gehoord de conclusie van de advocaat-generaal ter terechtzitting van 13 september 2005,

het navolgende

Arrest

- 1 De Europese Centrale Bank (hierna: „ECB”) verzoekt het Hof in wezen, vast te stellen dat de Bondsrepubliek Duitsland verplicht is om voor alle leveringen van goederen en alle diensten die zij voor haar officieel gebruik in Duitsland nodig heeft, en met name voor alle gehuurde gebouwen, over te gaan tot teruggave van de omzetbelasting waarvan kan worden aangetoond of vanuit economisch oogpunt redelijkerwijs kan worden aangenomen dat zij een deel vormt van de door deze instelling betaalde prijzen. Naast deze principiële vaststelling vordert de ECB veroordeling van genoemde lidstaat tot teruggave aan haar van omzetbelasting ten

bedrage van 8 794 023,37 EUR die een deel vormt van de door haar betaalde huurprijzen en van omzetbelasting ten bedrage van 1 925 689,23 EUR die een deel vormt van de nevenkosten en van de kosten van diverse werkzaamheden in verband met deze huurobjecten.

Toepasselijke bepalingen

2 De ECB baseert haar vorderingen, die zijn ingediend krachtens een arbitragebeding in de overeenkomst van 18 september 1998 tussen de regering van de Bondsrepubliek Duitsland en de Europese Centrale Bank inzake de zetel van deze instelling (BGBL. 1998 II, blz. 2745; hierna: „zetelovereenkomst”), op artikel 8, lid 1, van deze overeenkomst, uitgelegd in het licht van de artikelen 3, tweede alinea, en 23, eerste alinea, van het Protocol betreffende de voorrechten en immuniteiten van de Europese Gemeenschappen van 8 april 1965 (PB 1967, 152, blz. 13; hierna: „protocol”).

3 Artikel 291 EG bepaalt:

„De Gemeenschap geniet, overeenkomstig de bepalingen van het aan dit Verdrag gehechte Protocol van 8 april 1965 betreffende de voorrechten en de immuniteiten van de Europese Gemeenschappen, op het grondgebied van de lidstaten de voorrechten en de immuniteiten welke nodig zijn ter vervulling van haar taak. Ditzelfde geldt voor de Europese Centrale bank, het Europees Monetair Instituut en de Europese Investeringsbank.”

Het Protocol

4 Artikel 3, tweede alinea, van het protocol bepaalt:

„Telkens wanneer hun dit mogelijk is, treffen de regeringen van de lidstaten passende maatregelen tot kwijtschelding of teruggave van het bedrag der indirecte

belastingen en van belastingen op de verkoop, welke een deel vormen van de prijs van onroerende of roerende goederen, wanneer de Gemeenschappen voor haar officieel gebruik belangrijke aankopen doen van goederen in de prijs waarvan zodanige belastingen begrepen zijn. De toepassing van deze bepalingen mag evenwel niet tot gevolg hebben dat de mededinging binnen de Gemeenschappen wordt vervalst.”

- 5 Artikel 23, eerste alinea, van het protocol bepaalt dat dit van toepassing is op de Europese Centrale Bank.

De zetelovereenkomst

- 6 Volgens de vijfde alinea van de aanhef van de zetelovereenkomst heeft deze tot doel „de privileges en immunititeiten van de Europese Centrale Bank in de Bondsrepubliek Duitsland vast te leggen overeenkomstig het Protocol betreffende de voorrechten en immunititeiten van de Europese Gemeenschappen”.
- 7 Artikel 8, lid 1, van de zetelovereenkomst bepaalt:

„Ter uitvoering van artikel 3, tweede alinea, van het protocol, betaalt het Bundesamt für Finanzen op verzoek uit de inkomsten uit omzetbelasting de omzetbelasting terug die de ECB door ondernemingen afzonderlijk in rekening is gebracht over aan de ECB geleverde goederen en diensten, mits deze laatste bestemd zijn voor officieel gebruik door de ECB. Het ter zake van deze handelingen verschuldigde bedrag aan belasting moet meer bedragen dan vijftig DEM per geval en door de ECB aan de onderneming zijn betaald. [...]”

- 8 Artikel 21 van de zetelovereenkomst bevat het volgende arbitragebeding:

„Elk geschil tussen de regering [van de Bondsrepubliek Duitsland] en de ECB betreffende de uitlegging en de toepassing van deze overeenkomst dat niet rechtstreeks tussen de partijen bij de overeenkomst kan worden beslecht, kan overeenkomstig artikel 35.4 van de statuten van het ESCB [Europees Stelsel van centrale banken en van de Europese Centrale Bank] door elk van de partijen bij het Hof van Justitie van de Europese Gemeenschappen aanhangig worden gemaakt.”

De statuten van het ESCB

- 9 Artikel 35.4 van het Protocol betreffende de statuten van het Europees Stelsel van centrale banken en van de Europese Centrale Bank, dat aan het EG-Verdrag is gehecht (hierna: „statuten van het ESCB”), luidt:

„Het Hof van Justitie is bevoegd uitspraak te doen krachtens een arbitragebeding vervat in een door of namens de ECB gesloten publiekrechtelijke of privaatrechtelijke overeenkomst.”

De bepalingen met betrekking tot de omzetbelasting

- 10 Het Umsatzsteuergesetz (Duitse wet op de omzetbelasting), waarvan de voor het onderhavige geding relevante versie die van 9 juni 1999 is (BGBl. 1999 I, blz. 1270;

hierna: „UStG”), beoogt de omzetting in Duits recht van de bepalingen 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”).

- 11 Krachtens § 4, lid 12, sub a, UStG, die op artikel 13, B, sub b, van de Zesde richtlijn is gebaseerd, is de verhuur van onroerend goed vrijgesteld van omzetbelasting. Deze vrijstelling strekt zich uit tot alle met de huurovereenkomsten samenhangende diensten, inzonderheid de bijkomende kosten die de verhuurder de huurder krachtens de huurovereenkomst in rekening brengt.

- 12 § 9, lid 1, UStG, die op artikel 13, C, van de Zesde richtlijn is gebaseerd, biedt de mogelijkheid om een handeling die krachtens § 4, lid 12, sub a, UStG normaliter is vrijgesteld van belasting, te behandelen als een belaste handeling, wanneer deze handeling is verricht ten behoeve van een ondernemer die belastbare handelingen verricht en recht heeft op aftrek van voorbelasting.

- 13 De ECB heeft niet de hoedanigheid van ondernemer in de zin van het Duitse belastingrecht, waardoor de verhuurders van de door haar gehuurde gebouwen niet beschikken over de door § 9, lid 1, UStG geboden mogelijkheid om de verhuur van gebouwen aan deze instelling en de met deze handeling verband houdende diensten als belaste handelingen te behandelen. Bovendien wordt deze mogelijkheid tot onderwerping aan belasting naar Duits belastingrecht ook uitgesloten door het feit dat de ECB, net als banken en verzekeringsmaatschappijen in de particuliere sector, enkel handelingen verricht die aftrek van voorbelasting uitsluiten.

- 14 Krachtens § 15, lid 1, UStG, die op artikel 17, lid 2, van de Zesde richtlijn is gebaseerd, kunnen ondernemers die belaste handelingen verrichten, van de door hen verschuldigde belasting de voorbelasting aftrekken voor goederen of diensten die zij aan hun leveranciers hebben betaald. Die mogelijkheid hebben zij echter niet voor vrijgestelde handelingen, waartoe krachtens § 4, lid 12, sub a, UStG de verhuur van gebouwen en het verrichten van daarmee verband houdende diensten behoren, omdat in dat geval geen omzetbelasting wordt geheven en dus geen aftrek mogelijk is.

De feiten

- 15 De ECB huurt verschillende gebouwen in Frankfurt (Duitsland), waar zij haar zetel heeft. De twee belangrijkste gebouwen zijn:

— het Eurotower-gebouw, gevestigd aan de Kaiserstraße 29 (hierna: „Eurotower”),
en

— het Eurotheum-gebouw, gevestigd aan de Neue Mainzer Straße en de Junghofstraße (hierna: „Eurotheum”).

- 16 Vaststaat dat de verhuur van deze gebouwen overeenkomstig § 4, lid 12, sub a, UStG is vrijgesteld van omzetbelasting. Ook de met deze verhuur verband houdende nevenkosten (onderhoud, elektriciteit, water, verzekering, enz.; hierna: „nevenkosten”) zijn, volgens het beginsel dat bijkomende diensten worden behandeld als de

hoofddienst, vrijgesteld van omzetbelasting. Bijgevolg brengen de verhuurders die gebouwen aan de ECB verhuren en de daaraan verbonden nevenkosten beheren, de ECB ter zake van deze handelingen geen omzetbelasting in rekening.

- 17 De verhuurders zelf zijn omzetbelasting verschuldigd ter zake van alle bijkomende diensten die verband houden met de door hen verhuurde gebouwen (bouw-, verbouwings- en onderhoudswerkzaamheden, alsmede de kosten van elektriciteit, water en verzekering, enz.; hierna: „in een eerder stadium verrichte handelingen”). Indien de verhuur door een verhuurder een belaste handeling was, dan zou deze verhuurder van de door hem ter zake van zijn belaste handelingen verschuldigde omzetbelasting de door hem in een eerder stadium betaalde belasting (hierna: „voorbelasting”) kunnen aftrekken. Hij zou deze belasting dus kunnen terugvorderen.
- 18 Daarom hebben verhuurders er dus belang bij, te kiezen voor de hun in § 9, lid 1, UStG geboden mogelijkheid om een normaliter vrijgestelde handeling als een belaste handeling te behandelen. In de gevallen waarin de verhuurder over deze mogelijkheid beschikt, te weten wanneer hij verhuurt aan huurders die de hoedanigheid van ondernemer hebben en die zelf belaste handelingen verrichten, kan de huurder vervolgens zelf de over de huur geheven omzetbelasting aftrekken van de omzetbelasting die hij ter zake van de door hem verrichte handelingen verschuldigd is. De huurder kan de over de huur betaalde belasting derhalve in beginsel terugkrijgen, zodat het voor hem financieel niet nadelig is wanneer de verhuurder heeft gekozen voor onderwerping aan belasting.

- 19 Volgens de ECB heeft deze vrijstellingsregeling tot gevolg dat zij haar verhuurders de omzetbelasting moet vergoeden die deze hebben betaald over door hen in een eerder stadium verrichte handelingen. De verhuurders berekenen de huurprijzen namelijk aan de hand van hun winstmarge, en verlangen derhalve van huurders als de ECB, aan wie de voorbelasting niet kan worden doorberekend, hogere huren. Hoewel deze bedragen niet afzonderlijk op de facturen worden vermeld, kan volgens deze instelling worden aangetoond dat zij een deel vormen van de haar in rekening gebrachte huur en nevenkosten. De ECB leidt hieruit af dat zij dus via een omweg omzetbelasting betaalt.
- 20 De Bondsrepubliek Duitsland betwist dat de bedragen van de omzetbelasting een deel vormen van de door de ECB betaalde huur en nevenkosten. Zij voert aan dat een groot aantal andere huurders, met name banken en verzekeringsmaatschappijen in de particuliere sector, zich in dezelfde fiscale positie bevinden als de ECB. De hoogte van de huur en de nevenkosten wordt door de markt bepaald en de ECB heeft niet aangetoond dat de door haar betaalde huur en nevenkosten zijn verhoogd met bedragen die inderdaad overeenkomen met de bedragen die de verhuurders aan voorbelasting hebben betaald ter zake van de door hen in verband met de verhuur verrichte belaste handelingen.
- 21 Bij brief van 9 april 2001 heeft het Finanzamt Wiesbaden, de bevoegde lokale belastingdienst, het verzoek van de ECB om teruggave van de omzetbelasting die volgens laatstgenoemde een deel vormt van de door haar verhuurders aan haar gezonden rekeningen voor huur en nevenkosten, afgewezen. De ECB heeft deze afwijzing betwist met een beroep op artikel 8, lid 1, van de zetelovereenkomst en artikel 3, tweede alinea, van het protocol. Aangezien het geschil tussen de Duitse belastingautoriteiten en de ECB niet kon worden beslecht, heeft de ECB het onderhavige beroep ingesteld.

De ontvankelijkheid van het beroep

- 22 De Bondsrepubliek Duitsland betwist de ontvankelijkheid van het beroep zowel op grond van het protocol als op grond van de zetelovereenkomst.
- 23 In de eerste plaats is het in artikel 21 van de zetelovereenkomst neergelegde arbitragebeding volgens de Bondsrepubliek Duitsland uitdrukkelijk alleen van toepassing op geschillen betreffende de uitlegging of toepassing „van deze overeenkomst”. Derhalve is het Hof volgens haar niet bevoegd ter zake van de uitlegging en de toepassing van het protocol, met name wat betreft de rechtstreekse toepassing van artikel 3, tweede alinea, ervan, en is het beroep derhalve niet-ontvankelijk.
- 24 Op dit punt behoeft slechts te worden vastgesteld dat, zoals de ECB ter terechtzitting naar voren heeft gebracht, het beroep niet is gericht op de uitlegging of de rechtstreekse toepassing van artikel 3, tweede alinea, van het protocol, maar enkel betrekking heeft op de toepassing van artikel 8, lid 1, van de zetelovereenkomst, dat moet worden uitgelegd in het licht van artikel 3, tweede alinea, van het protocol, van welke bepaling genoemd artikel 8, lid 1, binnen de onderhavige context de specifieke uitvoering vormt. Het Hof is krachtens het in artikel 21 van de zetelovereenkomst neergelegde arbitragebeding bevoegd om artikel 8, lid 1, van deze overeenkomst uit te leggen en toe te passen in het licht van de juridische context ervan.
- 25 In de tweede plaats betoogt de Bondsrepubliek Duitsland dat het arbitragebeding, dat volgens vaste rechtspraak van het Hof strikt moet worden uitgelegd, niet van

toepassing is op het onderhavige geding, aangezien er geen sprake is van een „geschil betreffende de uitlegging en de toepassing van de zetelovereenkomst”. Zijzelf en de ECB zijn het er namelijk over eens dat artikel 8, lid 1, van deze overeenkomst volgens zijn bewoordingen enkel voorziet in de teruggave van afzonderlijk in rekening gebrachte omzetbelasting en dus niet van toepassing is, omdat teruggave van een dergelijke belasting in casu niet aan de orde is.

- 26 Dienaangaande stelt de ECB terecht vast dat er duidelijk een geschil tussen haar en de Bondsrepubliek Duitsland bestaat over de uitlegging en de toepassing van artikel 8, lid 1, van de zetelovereenkomst, en met name over de vraag of uit artikel 3, tweede alinea, van het protocol volgt dat deze bepaling ruimer moet worden uitgelegd in die zin dat deze lidstaat de ECB niet alleen omzetbelasting moet teruggeven wanneer deze — zoals artikel 8, lid 1, letterlijk bepaalt — afzonderlijk in rekening is gebracht, maar ook als kan worden aangetoond dat deze belasting, ook al is zij niet afzonderlijk gefactureerd, feitelijk door de ECB is betaald.
- 27 Gelet op het voorgaande moeten de door de Bondsrepubliek Duitsland opgeworpen excepties van niet-ontvankelijkheid worden afgewezen en dient te worden vastgesteld dat het Hof krachtens artikel 21 van de zetelovereenkomst junctis de artikelen 238 EG en 35.4 van de statuten van het ESCB, bevoegd is zich uit te spreken over het beroep van de ECB.

Ten gronde

- 28 Vaststaat dat artikel 8, lid 1, van de zetelovereenkomst volgens de bewoordingen van die bepaling enkel voorziet in teruggave van omzetbelasting die „de ECB [...]

afzonderlijk in rekening is gebracht over aan de ECB geleverde goederen en diensten”. Tevens staat vast dat ter zake van genoemde leveringen en diensten geen omzetbelasting wordt geheven en er dus ook geen belasting afzonderlijk in rekening kan worden gebracht „over” deze leveringen en diensten.

- 29 De ECB stelt evenwel dat artikel 8, lid 1, van de zetelovereenkomst, gelezen in samenhang met artikel 3, tweede alinea, van het protocol, niet alleen voorziet in teruggave van afzonderlijk in rekening gebrachte omzetbelasting, maar in teruggave van alle omzetbelasting die een deel vormt van de door de ECB betaalde prijzen, en dus van de omzetbelasting die door deze instelling indirect is betaald doordat zij is doorberekend in de door haar verhuurders gefactureerde huur, of deze facturering nu wel of niet afzonderlijk is verricht. Dit blijkt volgens haar uit het feit dat artikel 3, tweede alinea, van het protocol uitdrukkelijk voorziet in teruggave van omzetbelasting door de lidstaten „telkens wanneer hun dit mogelijk is”, en bovendien algemeen de teruggave voorschrijft „van het bedrag der indirecte belastingen [...] welke een deel vormen van de prijs van onroerende of roerende goederen”.
- 30 Dit betoog kan niet worden aanvaard.
- 31 Artikel 8, lid 1, van het zetelakkoord stelt de teruggave van omzetbelasting uitdrukkelijk en ondubbelzinnig afhankelijk van de — in casu niet vervulde — voorwaarde, dat deze belasting „afzonderlijk [...] in rekening [is] gebracht”. Hoewel een bepaling in een overeenkomst in beginsel „in het licht” van haar juridische context kan worden uitgelegd om een redactionele onduidelijkheid op te lossen, mag een dergelijke uitlegging er niet toe leiden dat aan de duidelijke en precieze bewoordingen van deze bepaling elk nuttig effect wordt ontnomen.

- 32 Bovendien is de voorwaarde dat de belasting „afzonderlijk [...] in rekening [is] gebracht” niet in strijd met de doelstellingen of de bewoordingen van artikel 3, tweede alinea, van het protocol. Deze bepaling voorziet enkel in het treffen van „passende maatregelen” met het oog op de teruggave van belastingen, en zulks alleen wat betreft „belangrijke aankopen” en „telkens wanneer [...] dit mogelijk is”. Zowel aan de gemeenschapsinstellingen als aan de lidstaten wordt met betrekking tot het sluiten van overeenkomsten betreffende de uitvoering van voornoemd artikel 3, tweede alinea, van het protocol dus een zekere vrijheid gelaten.
- 33 De uitsluiting van de teruggave van belastingen die de ECB niet in rekening zijn gebracht, maar in een eerder stadium door haar wederpartijen zijn betaald en aldus de haar in rekening gebrachte prijzen kunnen beïnvloeden, overschrijdt de grenzen van deze vrijheid niet. Dit geldt ook voor de in de zetelovereenkomst voor belastingteruggave vastgelegde drempel van 50 DEM. Deze vereisten zijn dus in overeenstemming met het protocol.
- 34 Bovendien beschermt bovenbedoelde voorwaarde zowel de financiële belangen van de Europese Gemeenschap als die van de ontvangende lidstaat, aangezien zij voorkomt dat openbare middelen worden besteed aan gedetailleerde en ingewikkelde teruggaafprocedures die moeten aantonen dat een gedeelte van de uitgaven van de ECB in feite overeenkomt met een belasting die in een eerder stadium door een van haar wederpartijen is betaald.
- 35 Tot slot moet nog worden opgemerkt dat de door de ECB aangevoerde beschikking van 17 december 1968, Ufficio Imposte di Consumo di Ispra/Commissie (2/68, Jurispr. blz. 635), in het kader van de onderhavige zaak volstrekt irrelevant is, omdat deze beschikking is gegeven in verband met een situatie waarin de Commissie van de Europese Gemeenschappen in een met de Italiaanse regering gesloten overeenkomst had getracht beperkingen aan te brengen op de rechten en waarborgen die derden, die geen partij waren bij genoemde overeenkomst, aan het protocol ontleenden.

36 Gelet op het voorgaande moet het beroep van de ECB worden verworpen.

Kosten

37 Volgens artikel 69, lid 2, van het Reglement voor de procesvoering wordt de in het ongelijk gestelde partij in de kosten verwezen, voorzover dit is gevorderd. Aangezien de ECB in het ongelijk is gesteld, moet zij overeenkomstig de vordering van de Bondsrepubliek Duitsland in de kosten worden verwezen.

Het Hof van Justitie (Eerste kamer) verklaart:

1) Het beroep wordt verworpen.

2) De Europese Centrale Bank wordt verwezen in de kosten.

ondertekeningen