

Zaak C-116/10

État du Grand-Duché de Luxembourg

en

Administration de l'enregistrement et des domaines

tegen

Pierre Feltgen, handelend als curator van het faillissement van

Bacino Charter Company SA,

en

Bacino Charter Company SA

[verzoek van de Cour de cassation (Luxemburg) om een prejudiciële beslissing]

„Zesde btw-richtlijn – Vrijstellingen – Artikel 15, punten 4, sub a, en 5 – Vrijstelling van verrichtingen in verband met verhuur van zeeschepen – Draagwijdte”

Samenvatting van het arrest

Fiscale bepalingen – Harmonisatie van wetgevingen – Omzetbelasting – Gemeenschappelijk stelsel van belasting over toegevoegde waarde – Vrijstellingen voorzien in Zesde richtlijn – Vrijstelling voor bevrachting van schepen voor vaart op volle zee

(Richtlijn 77/388 van de Raad, art. 15, punt 5)

Artikel 15, punt 5, van de Zesde richtlijn (77/388) betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting, zoals gewijzigd bij richtlijn 91/680, moet aldus worden uitgelegd dat de in die bepaling neergelegde vrijstelling van belasting over de toegevoegde waarde niet van toepassing is op dienstverrichtingen die erin bestaan dat tegen vergoeding een schip met bemanning ter beschikking van natuurlijke personen wordt gesteld voor pleziertochten op volle zee.

Dat artikel heeft immers betrekking op de verhuur van schepen voor de vaart op volle zee waarmee passagiersvervoer tegen betaling plaatsvindt of die worden gebruikt voor de uitoefening van een industriële, handels- of visserijactiviteit. Een dergelijke verhuur kan slechts uit hoofde van die bepaling zijn vrijgesteld voor zover de huurder van het betrokken schip dit gebruikt voor de uitoefening van een economische activiteit. Hieruit volgt dat wanneer het schip wordt verhuurd aan personen die het uitsluitend gebruiken voor pleziertochten en niet voor een winstgevend doel, buiten iedere economische activiteit, de verhuur niet voldoet aan de expliciete voorwaarden voor vrijstelling van belasting over de toegevoegde waarde die artikel 15, punt 5, van de Zesde richtlijn stelt.

(cf. punten 13-14, 21 en dictum)

ARREST VAN HET HOF (Derde kamer)

22 december 2010 (*)

„Zesde btw-richtlijn – Vrijstellingen – Artikel 15, punten 4, sub a, en 5 – Vrijstelling van verrichtingen in verband met verhuur van zeeschepen – Draagwijdte”

In zaak C-116/10,

betreffende een verzoek om een prejudiciële beslissing krachtens artikel 267 VWEU, ingediend door de Cour de cassation (Luxemburg) bij beslissing van 18 februari 2010, ingekomen bij het Hof op 3 maart 2010, in de procedure

État du Grand-Duché de Luxembourg,

Administration de l'enregistrement et des domaines

tegen

Pierre Feltgen, handelend als curator van het faillissement van Bacino Charter Company SA,

Bacino Charter Company SA,

wijst

HET HOF (Derde kamer),

samengesteld als volgt: K. Lenaerts, kamerpresident, D. Šváby, R. Silva de Lapuerta, E. Juhász en G. Arestis (rapporteur), rechters,

advocaat-generaal: N. Jääskinen,

griffier: A. Calot Escobar,

gezien de stukken,

gelet op de opmerkingen van:

– État du Grand-Duché de Luxembourg en Administration de l'enregistrement et des domaines, vertegenwoordigd door F. Kremer en P.-E. Partsch, avocats,

– P. Feltgen, handelend als curator van het faillissement van Bacino Charter Company SA, en Bacino Charter Company SA, vertegenwoordigd door B. Felten, avocat,

- de Duitse regering, vertegenwoordigd door T. Henze, C. Blaschke en B. Klein als gemachtigden,
 - de Cypriotische regering, vertegenwoordigd door D. Kallí als gemachtigde,
 - de Europese Commissie, vertegenwoordigd door M. Afonso als gemachtigde,
- 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 artikel 15, punt 5, 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), zoals gewijzigd bij richtlijn 91/680/EEG van de Raad van 16 december 1991 (PB L 376, blz. 1; hierna: „Zesde richtlijn”).

2 Dit verzoek is ingediend in het kader van een geschil tussen de État du Grand-Duché de Luxembourg en de Administration de l'enregistrement et des domaines (hierna: „belastingdienst”) enerzijds, en P. Feltgen, curator van het faillissement van Bacino Charter Company SA, vennootschap naar Luxemburgs recht (hierna: „Bacino”), en die vennootschap, anderzijds, over de betaling door laatstgenoemde van de belasting over de toegevoegde waarde (hierna: „btw”) die haar in de belastingaanslagen over de belastingjaren 1998 en 1999 is opgelegd.

Toepasselijke bepalingen

Regelgeving van de Unie

3 Onder het kopje „Vrijstelling bij uitvoer uit de Gemeenschap en voor met uitvoer uit de Gemeenschap gelijkgestelde handelingen, alsmede voor internationaal vervoer”, bepaalt artikel 15 van de Zesde richtlijn:

„Onverminderd andere communautaire bepalingen verlenen de lidstaten vrijstelling voor de volgende 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:

[...]

4. de levering van goederen, bestemd voor de bevoorrading van de navolgende schepen:

a) schepen voor de vaart op volle zee waarmee passagiersvervoer tegen betaling plaatsvindt of die worden gebruikt voor de uitoefening van enigerlei industriële, handels- of visserijactiviteit;

b) reddingsboten en schepen voor hulpverlening op zee of schepen voor de kustvisser?, voor wat laatstgenoemde schepen betreft met uitzondering van scheepsvoorraden;

[...]

5. de levering, de verbouwing, de reparatie, het onderhoud, de bevrachting en de verhuur van de in punt 4, sub a en b, bedoelde zeeschepen alsmede de levering, de verhuur, de reparatie en het onderhoud van de voorwerpen – met inbegrip van uitrusting voor de visser? – die met deze

schepen vast verbonden zijn of die voor hun exploitatie dienen;

[...]"

Nationale regelgeving

4 De Zesde richtlijn is in Luxemburgs recht uitgevoerd bij de Loi du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée (Luxemburgse btw-wet, hierna: „Luxemburgse wet”). Artikel 43, lid 1, sub i, tweede streepje, van die wet, in de op de feiten van het hoofdgeding toepasselijke versie, bepaalt dat diensten die worden verricht ten behoeve van de zeevaart binnen de grenzen en onder de voorwaarden, vast te stellen bij règlement grand-ducal, zijn vrijgesteld van btw.

5 Artikel 7, lid 2, sub a, eerste streepje, van het Règlement grand-ducal du 16 juin 1999 relatif à l'exonération de la taxe sur la valeur ajoutée des opérations d'exportation en dehors de la Communauté, des livraisons intracommunautaires de biens et d'autres opérations (reglement van het Groothertogdom van 16 juni 1999 betreffende de btw-vrijstelling voor verrichtingen in verband met uitvoer uit de Gemeenschap, intracommunautaire leveringen en andere verrichtingen) bepaalt dat onder verrichtingen ten behoeve van de scheepvaart bedoeld in voormeld artikel 43 moet worden verstaan de bevrachting en de verhuur van schepen, met uitsluiting van jachten en andere plezier- of sportboten, die op zee worden ingezet voor het vervoer tegen betaling van personen of goederen of de uitoefening van een industriële, handels- of visserijactiviteit.

Hoofdgeding en prejudiciële vraag

6 Tussen 10 juli 1998 en 8 augustus 1999 heeft Bacino regelmatig tegen betaling een aan haar toebehorend schip met bemanning ter beschikking van natuurlijke personen gesteld voor pleziertochten op volle zee. Aangezien zij van oordeel was dat die verrichting van btw was vrijgesteld, heeft zij geen btw afgedragen.

7 De belastingdienst was van oordeel dat de btw-vrijstelling van artikel 43, lid 1, sub i, tweede streepje, van de Luxemburgse wet niet van toepassing was voor zover dat schip geen koopvaardijschip was, maar een jacht in de zin van het in punt 5 van het onderhavige arrest vermelde règlement van het Groothertogdom, en heeft Bacino in de loop van 2001 belastingaanslagen over de belastingjaren 1998 en 1999 opgelegd waarin de door die vennootschap verschuldigde btw was vermeld.

8 Nadat haar bezwaarschrift was afgewezen, heeft Bacino de aanslagen aangevochten voor het Tribunal d'arrondissement de Luxembourg, met het betoog dat de betrokken verrichting onder artikel 43, lid 1, sub i, tweede streepje, van de Luxemburgse wet viel.

9 Dit beroep is verworpen, waarop Bacino hoger beroep heeft ingesteld bij de Cour d'appel, die haar in het gelijk heeft gesteld. De Cour d'appel stelde onder meer vast dat in casu sprake was van een principale verrichting, de verhuur van een schip met bemanning, en een bijkomende verrichting, vervoer. Zij oordeelde dat aan de twee voorwaarden van artikel 15, punt 5, van de Zesde richtlijn was voldaan aangezien het schip dat aan Bacino toebehoorde voor het varen op volle zee werd ingezet en reizigers tegen betaling werden vervoerd, zodat de verhuur van het schip een handelsactiviteit vormde.

10 De belastingdienst heeft beroep in cassatie ingesteld bij de Cour de cassation. Deze rechterlijke instantie heeft geoordeeld dat voor de beslechting van het geschil het recht van de Unie moest worden uitgelegd en heeft besloten, de behandeling van de zaak te schorsen en het Hof de volgende prejudiciële vraag voor te leggen:

„Kunnen de door de eigenaar van een schip geleverde diensten waarbij deze het schip tegen betaling met een bemanning ter beschikking van natuurlijke personen stelt voor pleziertochten door zijn cliënten op volle zee, worden vrijgesteld uit hoofde van artikel 15, punt 5, van de Zesde richtlijn [...], indien deze diensten tegelijkertijd als verhuur van een schip en als vervoer worden aangemerkt?”

Beantwoording van de prejudiciële vraag

11 Met zijn vraag wenst de verwijzende rechter in hoofdzaak te vernemen of artikel 15, punt 5, van de Zesde richtlijn aldus moet worden uitgelegd dat de btw-vrijstelling die in deze bepaling is neergelegd ook geldt voor de verrichting van diensten die erin bestaan dat tegen betaling een schip met bemanning ter beschikking van natuurlijke personen wordt gesteld voor pleziertochten op volle zee.

12 In dit verband zij herinnerd aan de vaste rechtspraak van het Hof, dat voor de uitlegging van een bepaling van het recht van de Unie niet enkel rekening moet worden gehouden met de bewoordingen ervan, maar ook met de context en de doelstellingen die de regeling waarvan zij deel uitmaakt, nastreeft (zie onder meer arresten van 17 november 1983, Merck, 292/82, Jurispr. blz. 3781, punt 12; 1 maart 2007, Schouten, C-34/05, Jurispr. blz. I-1687, punt 25, en 3 december 2009, Yaesu Europe, C-433/08, nog niet gepubliceerd in de Jurisprudentie, punt 24).

13 Dienaangaande moet worden opgemerkt dat reeds de bewoordingen van artikel 15, punt 5, van de Zesde richtlijn, waar wordt verwezen naar dat artikel 15, punt 4, sub a, betrekking hebben op de verhuur van schepen voor de vaart op volle zee waarmee passagiersvervoer tegen betaling plaatsvindt of die worden gebruikt voor de uitoefening van enigerlei industriële, handels- of visserijactiviteit. Een dergelijke verhuur kan slechts uit hoofde van die bepaling zijn vrijgesteld voor zover de huurder van het betrokken schip dit gebruikt voor de uitoefening van een economische activiteit.

14 Hieruit volgt dat wanneer, zoals in het hoofdgeding, het schip wordt verhuurd aan personen die het uitsluitend gebruiken voor pleziertochten en niet voor een winstgevend doel, buiten iedere economische activiteit, de verhuur niet voldoet aan de expliciete voorwaarden voor vrijstelling van btw die artikel 15, punt 5, van de Zesde richtlijn stelt.

15 Voor het overige zij gepreciseerd dat artikel 15, punt 5, van de Zesde richtlijn, doordat het verwijst naar hetzelfde artikel 15, punt 4, sub b, eveneens vrijstelt de verhuur van reddingsboten en schepen voor hulpverlening op zee of schepen voor de kustvisserij, voor wat laatstgenoemde schepen betreft met uitzondering van scheepsvoorraden. De feiten die in het hoofdgeding aan de orde zijn vallen echter duidelijk buiten de in die bepalingen bedoelde gevallen.

16 De in de punten 13 en 14 van het onderhavige arrest gegeven uitlegging vindt voorts steun in het doel van de vrijstellingsregeling van artikel 15 van de Zesde richtlijn, dat erin bestaat, bij verrichtingen in verband met uitvoer, daarmee gelijkgestelde verrichtingen en internationaal vervoer het beginsel in acht te nemen dat de betrokken goederen of diensten worden belast op hun plaats van bestemming (zie arrest van 18 oktober 2007, Navicon, C-97/06, Jurispr. blz. I-8755, punt 29).

17 In die omstandigheden kan de vrijstelling van artikel 15, lid 5, van de Zesde richtlijn niet gelden voor diensten waarbij een schip wordt verhuurd aan huurders die het als eindverbruiker uitsluitend voor privédoeleinden gebruiken.

18 Tevens moet worden opgemerkt dat de toelichting bij het voorstel voor de Zesde richtlijn van

de Raad betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting – Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: uniforme grondslag, dat de Commissie van de Europese Gemeenschappen op 29 juni 1973 bij de Raad van de Europese Gemeenschappen heeft ingediend, uitdrukkelijk vermeldt dat pleziervaartuigen van de vrijstelling van artikel 15, lid 5, van die richtlijn zijn uitgesloten en dat diensten voor eindverbruik in verband daarmee aan btw moeten worden onderworpen. Die toelichting bevestigt dat die vrijstelling zich niet uitstrekt tot de verhuur van schepen aan de eindverbruiker die ze gebruikt voor pleziersochten.

19 Bovendien is het vaste rechtspraak dat btw-vrijstellingen strikt moeten worden uitgelegd omdat zij uitzonderingen vormen op het algemene beginsel dat elke dienst die onder bezwarende titel door een belastingplichtige wordt verricht, aan btw is onderworpen (zie onder meer arresten van 26 juni 1990, *Velker International Oil Company*, C-185/89, Jurispr. blz. I-2561, punt 19, en 14 september 2006, *Elmeka*, C-181/04–C-183/04, Jurispr. blz. I-8167, punt 15).

20 Aan de uitlegging die in de punten 13 en 14 van het onderhavige arrest is gegeven kan voorts niet worden afgedaan door de kwalificatie van de in het hoofdgeding aan de orde zijnde verrichtingen in het nationale recht, die voor het antwoord op de door de verwijzende rechter gestelde vraag niet van belang is. Volgens de rechtspraak van het Hof, meer in het bijzonder de punten 27 en 28 van het reeds aangehaalde arrest *Navicon*, dat juist betrekking had op de uitlegging van artikel 15, punt 5, van de Zesde richtlijn, kan de onderworpenheid aan btw van een bepaalde verrichting of de vrijstelling ervan niet afhangen van de kwalificatie van de verrichting naar nationaal recht, daar volgens vaste rechtspraak de lidstaten op grond van de aanhef van artikel 15 van de Zesde richtlijn weliswaar de voorwaarden voor de vrijstellingen vaststellen om een juiste en eenvoudige toepassing daarvan te verzekeren en alle fraude, ontwijking en misbruik te voorkomen, maar die voorwaarden geen betrekking mogen hebben op de materiële omschrijving van de voorziene vrijstellingen.

21 Gelet op bovenstaande overwegingen moet op de gestelde vraag worden geantwoord dat artikel 15, punt 5, van de Zesde richtlijn aldus moet worden uitgelegd dat de in die bepaling neergelegde btw-vrijstelling niet van toepassing is op dienstverrichtingen die erin bestaan dat tegen vergoeding een schip met bemanning ter beschikking van natuurlijke personen wordt gesteld voor pleziersochten op volle zee.

Kosten

22 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 (Derde kamer) verklaart voor recht:

Artikel 15, punt 5, 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, zoals gewijzigd bij richtlijn 91/680/EEG van de Raad van 16 december 1991, moet aldus worden uitgelegd dat de in die bepaling neergelegde vrijstelling van belasting over de toegevoegde waarde niet van toepassing is op dienstverrichtingen die erin bestaan dat tegen vergoeding een schip met bemanning ter beschikking van natuurlijke personen wordt gesteld voor pleziersochten op volle zee.

ondertekeningen

* Procestaal: Frans.