Downloaded via the EU tax law app / web

Voorlopige editie

ARREST VAN HET HOF (Achtste kamer)

19 december 2019 (*)

„Prejudiciële verwijzing – Fiscale bepalingen – Belasting over de toegevoegde waarde (btw) – Richtlijn 2006/112/EG – Artikel 98 – Mogelijkheid voor de lidstaten om een verlaagd btw-tarief toe te passen op bepaalde leveringen van goederen en diensten – Bijlage III, punt 12 – Verlaagd btw-tarief van toepassing op de verhuur van percelen op kampeerterreinen en in caravanparken – Kwestie van de toepassing van dit verlaagde tarief op de verhuur van ligplaatsen voor schepen in een jachthaven – Vergelijking met de verhuur van parkeerruimte voor voertuigen – Gelijke behandeling – Beginsel van fiscale neutraliteit”

In zaak C?715/18,

betreffende een verzoek om een prejudiciële beslissing krachtens artikel 267 VWEU, ingediend door het Bundesfinanzhof (hoogste federale rechter in belastingzaken, Duitsland) bij beslissing van 2 augustus 2018, ingekomen bij het Hof op 15 november 2018, in de procedure

Segler-Vereinigung Cuxhaven eV

tegen

Finanzamt Cuxhaven,

wijst

HET HOF (Achtste kamer),

samengesteld als volgt: L. S. Rossi, kamerpresident, J. Malenovský (rapporteur) en F. Biltgen, rechters,

advocaat-generaal: M. Szpunar,

griffier: A. Calot Escobar,

gezien de stukken,

gelet op de opmerkingen ingediend door:

– de Duitse regering, vertegenwoordigd door S. Eisenberg en J. Möller als gemachtigden,

– de Italiaanse regering, vertegenwoordigd door G. Palmieri als gemachtigde, bijgestaan door F. Urbani Neri, avvocato dello Stato,

– de Europese Commissie, vertegenwoordigd door R. Pethke en N. Gossement als gemachtigden,

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

het navolgende

Arrest

1 Het verzoek om een prejudiciële beslissing betreft de uitlegging van artikel 98, lid 2, van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (PB 2006, L 347, blz. 1; hierna: „btw-richtlijn"), gelezen in samenhang met bijlage III, punt 12, bij deze richtlijn.

2 Dit verzoek is ingediend in het kader van een geding tussen Segler-Vereinigung Cuxhaven eV en het Finanzamt Cuxhaven (belastingdienst Cuxhaven, Duitsland) (hierna: „belastingdienst") inzake het tarief van de belasting over de toegevoegde waarde (btw) dat van toepassing is op de verhuur van ligplaatsen voor schepen.

Toepasselijke bepalingen

Unierecht

3 Volgens artikel 2, lid 1, onder c), van de btw-richtlijn zijn de volgende handelingen aan de btw onderworpen:

„de diensten die binnen het grondgebied van een lidstaat door een als zodanig handelende belastingplichtige onder bezwarende titel worden verricht".

4 Artikel 96 van deze richtlijn luidt:

„De lidstaten passen een normaal btw-tarief toe, dat door elke lidstaat wordt vastgesteld op een percentage van de maatstaf van heffing, dat voor goederenleveringen en voor diensten gelijk is."

5 Artikel 98, leden 1 en 2, van deze richtlijn bepaalt:

„1. De lidstaten kunnen een of twee verlaagde tarieven toepassen.

2. De verlaagde tarieven zijn uitsluitend van toepassing op de goederenleveringen en de diensten die tot de in bijlage III genoemde categorieën behoren.

[...]"

6 Volgens artikel 135, lid 1, onder l), van die richtlijn verlenen de lidstaten vrijstelling voor „de verhuur en verpachting van onroerende goederen".

7 Artikel 135, lid 2, van deze richtlijn bepaalt:

„De volgende handelingen zijn van de in lid 1, punt l), geregelde vrijstelling uitgesloten:

a) het verstrekken van accommodatie, als omschreven in de wetgeving der lidstaten, in het hotelbedrijf of in sectoren met een soortgelijke functie, met inbegrip van de verhuuraccommodatie in vakantiekampen of op kampeerterreinen;

b) verhuur van parkeerruimte voor voertuigen;

[…]

[...]”

8 Bijlage III bij de btw-richtlijn bevat de lijst van de goederenleveringen en diensten waarop de in artikel 98 van deze richtlijn bedoelde verlaagde tarieven mogen worden toegepast. Punt 12 van deze bijlage omvat de volgende diensten:

„door hotels en dergelijke inrichtingen verstrekte accommodatie, met inbegrip van het verstrekken van vakantie-accommodatie en de verhuur van percelen op kampeerterreinen en in caravanparken”.

Duits recht

9 § 1, lid 1, punt 1, van het Umsatzsteuergesetz (wet op de omzetbelasting; hierna: „UStG”) bepaalt:

„1. De volgende handelingen zijn aan omzetbelasting onderworpen:

de leveringen en andere diensten die door een ondernemer in het binnenland in het kader van zijn economische activiteit onder bezwarende titel worden verricht. De belastingheffing wordt niet uitgesloten doordat de handeling wordt verricht op basis van een wettelijke of bestuurlijke regeling, dan wel wordt geacht te worden verricht uit hoofde van een wettelijk voorschrift”.

10 § 4, punt 12, onder a), UStG bepaalt:

„Van de onder § 1, lid 1, punt 1, vallende handelingen zijn vrijgesteld:

[…]

12. a) de verhuur en verpachting van onroerende goederen, van titels waarop de bepalingen van burgerlijk recht inzake onroerende goederen van toepassing zijn, en van grondeigendommen en onroerende goederen van de staat;

[…]

De vrijstelling geldt niet voor de verhuur van woon- en slaapruimte die een ondernemer bestemt voor de kortstondige huisvesting van derden, de verhuur van parkeerruimte voor voertuigen, de kortstondige verhuur van percelen op kampeerterreinen en de verhuur en verpachting van machines en andere werktuigen van enigerlei aard die deel uitmaken van een bedrijfsinstallatie […], zelfs wanneer zij een wezenlijk bestanddeel van een onroerend goed vormen.”

11 Volgens § 12, lid 1, UStG wordt een normaal belastingtarief van 19 % toegepast.

12 Ingevolge § 12, lid 2, punt 11, UStG wordt de omzetbelasting verlaagd tot 7 % van de maatstaf van heffing voor de volgende handelingen:

„de verhuur van woon- en slaapruimte die een ondernemer bestemt voor de kortstondige huisvesting van derden evenals de kortstondige verhuur van percelen op kampeerterreinen. De eerste volzin is niet van toepassing op diensten die niet rechtstreeks dienen voor de verhuur, zelfs indien deze diensten worden vergoed door middel van de tegenprestatie voor de verhuur”.

13 Volgens § 3, lid 1, van het Grundgesetz für die Bundesrepublik Deutschland (grondwet van de Bondsrepubliek Duitsland) van 23 mei 1949 (BGBl. 1949, blz. 1), zijn alle mensen voor de wet gelijk.

Hoofdgeding en prejudiciële vraag

14 Verzoekster in het hoofdgeding is een geregistreerde vereniging van algemeen nut die tot doel heeft de zeilsport en gemotoriseerde watersport te bevorderen. Zij beheert ongeveer 300 ligplaatsen voor schepen, waarvan in de jaren 2010 tot 2012 (hierna: „betwiste jaren") ongeveer de helft aan leden van de vereniging was toegewezen. Deze leden zijn verplicht te gedogen dat hun ligplaatsen in hun afwezigheid door passanten worden gebruikt. De overige ligplaatsen kunnen onbeperkt door de passanten worden gebruikt.

15 In de betwiste jaren heeft verzoekster in het hoofdgeding de vergoedingen die waren ontvangen als tegenprestatie voor de terbeschikkingstelling van ligplaatsen aan passanten onderworpen aan een verlaagd btw-tarief.

16 Na een controle bij verzoekster in het hoofdgeding heeft de belastingdienst besloten de aanslagen omzetbelasting over de betwiste jaren te wijzigen, en heeft zij deze vergoedingen aan het normale btw-tarief onderworpen.

17 Het Niedersächsische Finanzgericht (belastingrechter in eerste aanleg Niedersachsen, Duitsland) heeft het door verzoekster in het hoofdgeding tegen dat besluit ingestelde beroep verworpen. Volgens deze rechter kan de kortstondige terbeschikkingstelling van ligplaatsen voor schepen niet worden gekwalificeerd als „kortstondige verhuur van percelen op kampeerterreinen" in de zin van § 12, lid 2, punt 11, UStG. Volgens hem valt een dergelijke terbeschikkingstelling onder het begrip „verhuur van parkeerruimte voor voertuigen" als bedoeld in § 4, punt 12, tweede volzin, tweede optie, UStG, welke bepaling zelf is gebaseerd op artikel 135, lid 2, onder b), van de btw-richtlijn. Het algemene gelijkheidsbeginsel dat is neergelegd § 3, lid 1, van de Grundgesetz für die Bundesrepublik Deutschland staat niet aan deze uitlegging in de weg.

18 Verzoekster in het hoofdgeding heeft tegen de beslissing van het Niedersächsische Finanzgericht beroep in *Revision* ingesteld bij het Bundesfinanzhof (hoogste federale rechter in belastingzaken, Duitsland). Volgens verzoekster in het hoofdgeding is de belasting van de verhuur van ligplaatsen voor vaartuigen tegen het normale btw-tarief in strijd met het algemene gelijkheidsbeginsel, aangezien het ter beschikking stellen van percelen voor campers en caravans aan het verlaagde btw-tarief is onderworpen. Een met het gelijkheidsbeginsel verenigbare uitlegging zou er volgens verzoekster in het hoofdgeding toe leiden dat alle vormen van kortstondige huisvesting, ongeacht de aard ervan, uniform zijn onderworpen aan het verlaagde btw-tarief. De door verzoekster in het hoofdgeding verrichte diensten zijn hoofdzakelijk gericht op het ter beschikking stellen van ligplaatsen voor schepen met het oog op het verlenen van huisvesting aan zeilers. Zo is het havengeld alleen verschuldigd in het geval van een overnachting.

19 In deze context heeft het Bundesfinanzhof de behandeling van de zaak geschorst en het Hof verzocht om een prejudiciële beslissing over de volgende vraag:

„Omvat de toepassing van het verlaagde btw-tarief voor de verhuur van percelen op kampeerterreinen en in caravanparken krachtens artikel 98, lid 2, van [de btw-richtlijn], gelezen in samenhang met bijlage III, punt 12, bij die richtlijn eveneens de verhuur van ligplaatsen voor schepen?"

Beantwoording van de prejudiciële vraag

20 Met zijn vraag wenst de verwijzende rechter in wezen te vernemen of artikel 98, lid 2, van de btw-richtlijn, gelezen in samenhang met bijlage III, punt 12, bij deze richtlijn, aldus moet worden uitgelegd dat het in deze bepaling bedoelde verlaagde btw-tarief voor de verhuur van percelen op

kampeerterreinen en in caravanparken ook van toepassing is op de verhuur van ligplaatsen voor schepen.

21 In dit verband moet worden opgemerkt dat elke lidstaat volgens artikel 96 van de btw-richtlijn voor goederenleveringen en voor diensten hetzelfde normale btw-tarief toepast.

22 In afwijking daarvan voorziet artikel 98 van die richtlijn in de mogelijkheid om verlaagde btw-tarieven toe te passen. Hiertoe bevat bijlage III bij deze richtlijn een exhaustieve lijst van de goederenleveringen en diensten waarop verlaagde tarieven mogen worden toegepast (arrest van 9 maart 2017, Oxycure Belgium, C?573/15, EU:C:2017:189, punt 21).

23 Meer bepaald mogen de lidstaten op grond van bijlage III, punt 12, bij de btw-richtlijn een verlaagd btw-tarief toepassen op „door hotels en dergelijke inrichtingen verstrekte accommodatie, met inbegrip van het verstrekken van vakantie-accommodatie en de verhuur van percelen op kampeerterreinen en in caravanparken”.

24 In casu rijst de vraag of de verhuur van ligplaatsen voor schepen, gelet op punt 12 van bijlage III bij de btw-richtlijn, kan worden gelijkgesteld met de verhuur van percelen op kampeerterreinen en in caravanparken.

25 In dit verband moet er om te beginnen aan worden herinnerd dat, ten eerste, bepalingen die een afwijking vormen op een beginsel strikt moeten worden uitgelegd. Ten tweede dienen de begrippen van bijlage III bij de btw-richtlijn overeenkomstig de gebruikelijke betekenis van de betrokken woorden te worden uitgelegd (arrest van 10 november 2016, Baštová, C?432/15, EU:C:2016:855, punten 59 en 60 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

26 Bijlage III, punt 12, bij de btw-richtlijn verduidelijkt de soorten „accommodatie” die aan een verlaagd btw-tarief kunnen worden onderworpen.

27 Zoals blijkt uit de in punt 25 van het onderhavige arrest aangehaalde rechtspraak, moet het begrip „accommodatie” in de zin van bijlage III, punt 12, bij de btw-richtlijn strikt worden uitgelegd en mag de werkingssfeer van deze bepaling niet worden uitgebreid tot verrichtingen die noch in de bewoordingen van die bepaling zijn opgenomen, noch intrinsiek met dit begrip verbonden zijn.

28 De verhuur van ligplaatsen voor schepen wordt echter niet in de tekst van bijlage III, punt 12, bij de btw-richtlijn genoemd, en is evenmin intrinsiek verbonden met het begrip „accommodatie”, maar heeft primair tot doel om schepen aan de kade af te meren.

29 Aldus blijkt dat bijlage III, punt 12, bij de btw-richtlijn niet aldus mag worden gelezen dat deze de lidstaten toestaat een verlaagd btw-tarief toe te passen op de verhuur van ligplaatsen voor schepen.

30 Een dergelijke uitlegging wordt overigens geschraagd door de doelstellingen die met de regeling van verlaagde btw-tarieven worden nagestreefd.

31 In dit verband zij eraan herinnerd dat de wetgever van de Unie een grote beoordelingsvrijheid toekomt, aangezien hij bij het nemen van een belastingmaatregel politieke, economische en sociale keuzen moet maken en uiteenlopende belangen moet afwegen of ingewikkelde beoordelingen moet verrichten (arrest van 7 maart 2017, RPO, C-390/15, EU:C:2017:174, punt 54).

32 In deze algemene context moet worden verduidelijkt dat de wetgever van de Unie het met de vaststelling van bijlage III bij de btw-richtlijn mogelijk heeft willen maken om op essentiële goederen en goederen en diensten die overeenstemmen met sociale of culturele doelstellingen,

voor zover zij geen of weinig risico vormen voor verstoring van de mededinging, een verlaagd btw-tarief toe te passen (arrest van 4 juni 2015, Commissie/Verenigd Koninkrijk, C?161/14, niet gepubliceerd, EU:C:2015:355, punt 25).

33 Meer in het bijzonder kan de toekenning aan de lidstaten, in punt 12 van deze bijlage, van de mogelijkheid om een verlaagd btw-tarief toe te passen op verschillende vormen van accommodatie en meer bepaald vakantie-accommodatie, waardoor wordt voorzien in een wezenlijke behoefte van eenieder die op reis is, een ruime toegang tot de desbetreffende diensten vergemakkelijken.

34 Het toekennen van de mogelijkheid om een verlaagd btw-tarief toe te passen op de verhuur van ligplaatsen voor schepen is duidelijk niet gerechtvaardigd in het licht van een dergelijke sociale doelstelling, aangezien zeil- en motorboten, zoals die aan de orde in het hoofdgeding, niet – althans niet hoofdzakelijk – dienen als accommodatie.

35 Ten slotte doet de uitlegging van bijlage III, punt 12, bij de btw-richtlijn, zoals deze uit punt 29 van het onderhavige arrest naar voren komt, niettegenstaande de twijfels van de verwijzende rechter, geen afbreuk aan het beginsel van fiscale neutraliteit.

36 Dit beginsel verzet zich er immers tegen dat soortgelijke goederen of diensten die met elkaar concurreren uit het oogpunt van de btw verschillend worden behandeld (arrest van 27 juni 2019, Belgisch Syndicaat van Chiropraxie e.a., C?597/17, EU:C:2019:544, punt 47 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

37 In dit verband volstaat het op te merken dat, zoals blijkt uit punt 34 van het onderhavige arrest, diensten voor de verhuur van percelen op kampeerterreinen en in caravanparken enerzijds, en diensten voor de verhuur van ligplaatsen voor schepen anderzijds, verschillende functies vervullen en dus niet met elkaar concurreren.

38 Gelet op het voorgaande moet op de gestelde vraag worden geantwoord dat artikel 98, lid 2, van de btw-richtlijn, gelezen in samenhang met bijlage III, punt 12, bij deze richtlijn, aldus moet worden uitgelegd dat het in deze bepaling bedoelde verlaagde btw-tarief voor de verhuur van percelen op kampeerterreinen en in caravanparken niet van toepassing is op de verhuur van ligplaatsen voor schepen.

Kosten

39 Ten aanzien van de partijen in het hoofdgeding is de procedure als een aldaar gerezen incident te beschouwen, zodat de verwijzende 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 (Achtste kamer) verklaart voor recht:

Artikel 98, lid 2, van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde, gelezen in samenhang met bijlage III, punt 12, bij deze richtlijn, moet aldus worden uitgelegd dat het in deze bepaling bedoelde verlaagde btw-tarief voor de verhuur van percelen op kampeerterreinen en in caravanparken niet van toepassing is op de verhuur van ligplaatsen voor schepen.

ondertekeningen

* Procestaal: Duits.