

61999C0036

Conclusie van advocaat-generaal Cosmas van 11 mei 2000. - Idéal tourisme SA tegen Belgische Staat. - Verzoek om een prejudiciële beslissing: Tribunal de première instance de Liège - België. - BTW - Zesde richtlijn (77/388/EEG) - Overgangsbepalingen - Handhaving van vrijstelling van internationaal luchtvervoer van personen - Geen vrijstelling voor internationaal personenvervoer per touringcar - Discriminatie - Staatssteun. - Zaak C-36/99.

Jurisprudentie 2000 bladzijde I-06049

Conclusie van de advocaat generaal

I - Inleiding

1. In de onderhavige zaak verzoekt de Rechtbank van eerste aanleg te Luik (België) het Hof om een prejudiciële beslissing over de vrijstelling van belasting over de toegevoegde waarde (hierna: BTW") die ondernemingen voor internationaal luchtvervoer van personen genieten, en het ontbreken van deze vrijstelling voor ondernemingen die personenvervoer per touringcar verrichten. Hierbij gaat het vooral om de vraag in hoeverre de belastingheffing van laatstgenoemde ondernemingen indruist tegen het beginsel van gelijke behandeling en in hoeverre de vrijstelling een door artikel 92 EG-Verdrag (thans, na wijziging, artikel 87 EG) verboden overheidssteun ten gunste van luchtvervoersondernemingen oplevert.

II - Rechtskader

A - Communautair rechtskader

2. Met het doel, een ten opzichte van de mededinging neutrale belastingheffing te waarborgen", onderwerpt de Zesde richtlijn 77/388/EEG (hierna: Zesde richtlijn") alle belastbare handelingen aan BTW die niet zijn vrijgesteld uit hoofde van een andere bepaling van deze richtlijn. Overeenkomstig artikel 2, eerste alinea, van de Zesde richtlijn zijn aan BTW onderworpen de leveringen van goederen en de diensten welke in het binnenland door een als zodanig handelende belastingplichtige onder bezwarende titel worden verricht. De voorziene BTW-vrijstellingen (artikelen 13 en volgende van de Zesde richtlijn) vormen afwijkingen van deze algemene regel. De aan de richtlijn ten grondslag liggende beginselen van algemeenheid en neutraliteit van de belasting vormen in feite de sleutelbegrippen bij de uitlegging van de afwijkingsbepalingen.

3. Artikel 28 in titel XVI van de Zesde richtlijn bevat overgangsbepalingen op grond waarvan de lidstaten vrijstellingen mogen handhaven, met als uiteindelijk doel hun afschaffing. Zo bepaalt artikel 28, lid 3, sub b, dat de lidstaten gedurende de in lid 4 genoemde overgangperiode de in bijlage F genoemde handelingen kunnen blijven vrijstellen onder de in de lidstaat vigerende voorwaarden". Met andere woorden, deze bepaling staat de handhaving van een van vóór de Zesde richtlijn daterende regeling toe, zo de lidstaten zulks wensen.

4. Artikel 28, lid 4, van de Zesde richtlijn luidt: De overgangperiode duurt aanvankelijk vijf jaar, te rekenen vanaf 1 januari 1978. Uiterlijk zes maanden voor het einde van deze periode, en nadien voor zover nodig, beziet de Raad, aan de hand van een verslag van de Commissie, de toestand met betrekking tot de afwijkingen, zoals bedoeld in lid 3 opnieuw, en beslist hij, met eenparigheid van stemmen, op voorstel van de Commissie over de eventuele intrekking van deze afwijkingen of van een gedeelte daarvan."

5. Voorts vermeldt bijlage F van de Zesde richtlijn, die zoals de titel ervan al aangeeft de lijst bevat van de in artikel 28, lid 3, sub b, bedoelde handelingen, onder punt 17 Personenvervoer": Vervoer van goederen, zoals bagage en personenauto's die door reizigers worden meegevoerd en diensten die samenhangen met het vervoer van personen, zijn alleen vrijgesteld voor zover het vervoer van deze personen is vrijgesteld."

B - Nationaal recht

6. In België is aan de Zesde richtlijn uitvoering gegeven met het Wetboek van de BTW (hierna: BTW-Wetboek").

7. Artikel 1, 1°, van Koninklijk Besluit nr. 20 van 20 juli 1970 tot vaststelling van de tarieven van de belasting over de toegevoegde waarde en tot indeling van de goederen en de diensten bij die tarieven bepaalt dat de BTW wordt geheven tegen het tarief van 6 % voor de goederen en diensten aangewezen in tabel A van de bijlage bij dit besluit.

8. Rubriek XXV, getiteld Vervoer", van tabel A vermeldt:

Personenvervoer, alsmede vervoer van niet geregistreerde bagage en van dieren welke de reizigers vergezellen."

9. Artikel 41, lid 1, 1°, van het BTW-Wetboek bepaalt dat van de BTW zijn vrijgesteld het zeevervoer van personen; het internationale luchtvervoer van personen; het vervoer van door reizigers begeleide bagage en auto's bij hier onder 1° genoemd vervoer.

III - De feiten

10. De naamloze vennootschap Idéal tourisme (hierna: Idéal tourisme"), gevestigd te Luik, verzoekster in het hoofdgeding, is actief in de sector internationaal personenvervoer per touringcar.

11. In een op 11 juli 1997 aan de Belgische belastingautoriteiten gezonden brief heeft Idéal tourisme, onder verwijzing naar haar (maandelijkse) BTW-aangifte voor juni 1997, zich op het standpunt gesteld dat het door haar in België verrichte gedeelte van het internationale personenvervoer per touringcar onderworpen is aan het nultarief.

12. In deze brief stelt Idéal tourisme dat de Belgische regeling, volgens welke het in België verrichte gedeelte van het personenvervoer per touringcar onderworpen is aan een BTW-tarief van 6 %, terwijl het luchtvervoer van personen is vrijgesteld van BTW, leidt tot een discriminatie, wat de BTW betreft, tussen touringcarbedrijven en luchtvaartmaatschappijen, die indruist tegen het algemene beginsel van gelijke behandeling. Bovendien dient een BTW-stelsel dat de sector van het luchtvervoer van personen bevoordeelt volgens Idéal tourisme te worden beschouwd als

een met de gemeenschappelijke markt onverenigbare steunmaatregel in de zin van de artikelen 92 en volgende EG-Verdrag.

13. Op 10 oktober 1997 zond het BTW-kantoor te Luik *Idéal tourisme* een staat van BTW-herziening waarbij haar 554 845 BEF aan BTW en 55 000 BEF als boete in rekening werd gebracht.

14. Bij brief van 27 oktober 1997 heeft *Idéal tourisme* het BTW-kantoor te Luik toestemming gegeven de bedragen af te schrijven van haar BTW-rekening, waarbij zij echter aangaf niet akkoord te gaan met deze herziening en voornoemd kantoor aanmaande de geheven bedragen te restitueren.

15. Aangezien de belastingdienst hieraan geen gevolg gaf, heeft *Idéal tourisme* op 16 januari 1998 tegen deze weigering beroep ingesteld.

16. Op 26 januari 1998 heeft het BTW-kantoor aan *Idéal tourisme* laten weten dat de litigieuze bedragen waren gerestitueerd.

17. Op 18 februari 1998 is voor dezelfde bedragen tegen *Idéal tourisme* een dwangbevel afgegeven.

18. Op 22 april 1998 is *Idéal tourisme*, onder aanvoering van dezelfde gronden als voor haar in januari 1998 ingediende eis tot restitutie, tegen dit dwangbevel opgekomen.

19. *Idéal tourisme* voert twee gemeenschapsrechtelijke argumenten aan, namelijk schending van het gelijkheidsbeginsel en schending van de bepalingen van het EG-Verdrag inzake staatssteun.

IV - De prejudiciële vragen

20. Teneinde het aan hem voorgelegde geschil te kunnen beslechten, heeft de nationale rechter het Hof de volgende twee prejudiciële vragen gesteld:

1) Mogen de lidstaten ingevolge richtlijn 77/388/EEG van de Raad, met name de artikelen 12, lid 3, en 28, lid 3, sub b, ten nadele van ondernemingen die personenvervoer per touringcar verrichten, een discriminatie invoeren die indruist tegen het beginsel van gelijke behandeling en het discriminatieverbod van het gemeenschapsrecht?

2) Kan een BTW-stelsel als het onderhavige, dat een bepaalde sector van de economie bevoordeelt, als een steunmaatregel in de zin van artikel 92 EG-Verdrag worden aangemerkt, ook indien het niet uitsluitend de nationale industrie beschermt?"

V - Beantwoording van de prejudiciële vragen

A - De ontvankelijkheid van de prejudiciële vragen

21. De Belgische regering betwijfelt of het hoofdgeding wel een reëel geschil betreft. Volgens haar zouden de vragen die *Idéal tourisme* de verwijzende rechter in overweging heeft gegeven aan het Hof te stellen, weliswaar niet louter hypothetisch zijn, maar toch enkel bedoeld om een resultaat te verkrijgen dat nog niet langs wetgevende weg kon worden bereikt.

22. *Idéal tourisme* betoogt dat het hoofdgeding geenszins kunstmatig is. Het is immers evident dat partijen het op een aantal belangrijke punten oneens zijn, terwijl uit de stukken duidelijk blijkt dat het besluit om het Hof een prejudiciële vraag te stellen niet berust op een afspraak tussen *Idéal tourisme* en de Belgische Staat.

23. Ten slotte is het standpunt van *Idéal tourisme* volgens de nationale rechter verdedigbaar en is er geen aanleiding te veronderstellen dat zij het hele geschil heeft geconstrueerd om het Hof allerlei vragen te kunnen voorleggen, die wat betreft hun opportuniteit en formulering ter beoordeling staan van de nationale rechter.

24. Uit de verwijzingbeslissing blijkt duidelijk dat *Idéal tourisme* met het door haar ingestelde beroep restitutie van het betaalde BTW-bedrag wil verkrijgen en dus vrijstelling van BTW voor zichzelf.

25. Met betrekking tot de eerste prejudiciële vraag ben ik van mening dat de door de nationale rechter verstrekte informatie en met name de motivering van de verwijzingsbeschikking punten bevat die uitlegging van het gemeenschapsrecht behoeven. Beantwoording van de gestelde uitleggingsvragen is objectief noodzakelijk voor de oplossing van het bij de nationale rechter aanhangige geschil.

26. Naar mijn mening behoeft de tweede vraag, gezien het voorwerp van het aan de nationale rechter voorgelegde geding, evenwel niet te worden beantwoord. *Idéal tourisme* wenst immers restitutie van het door haar betaalde BTW-bedrag en niet een bevel aan de Belgische belastingdienst tot staking van het verlenen van steun, in de vorm van BTW-vrijstellingen, aan luchtvaartmaatschappijen, dan wel een bevel aan de bevoordeelde luchtvaartmaatschappijen om de betwiste, in strijd met artikel 93, lid 3, EG-Verdrag (thans artikel 88, lid 3, EG) toegekende steun aan de fiscus terug te betalen. In dat geval zou het stellen van deze vraag wel gerechtvaardigd en het antwoord van het Hof wel zinvol zijn geweest voor de beslechting van het geschil. Ik kom tot deze conclusie zonder te hoeven onderzoeken of de BTW-vrijstelling voor luchtvaartmaatschappijen wel of niet als staatssteun dient te worden aangemerkt, aangezien dit punt, zoals gezegd, niet aan de orde is.

27. Bijgevolg zou beantwoording door het Hof van de tweede vraag van de nationale rechter een duidelijke ommezwaai ten opzichte van zijn rechtspraak tot dusver impliceren, aangezien daarmee ook die prejudiciële vragen ontvankelijk verklaard - en beantwoord - zouden worden die, zoals ik hiervóór reeds uiteenzette, geen verband houden met de oplossing van het aanhangige geschil, maar die zijn opgekomen in de loop van een (aanhangige) zaak en een vraagstuk betroffen dat in de doctrine of de rechtspraktijk meer of minder omstreden is en waarvan de oplossing in geen geval bijdraagt aan de beslechting van het aanhangige geschil.

B - De eerste vraag

28. Met de eerste vraag wenst de nationale rechter te vernemen of de Zesde richtlijn, en in het bijzonder artikel 28, lid 3, sub b, de lidstaten toestaat een ongelijke behandeling in te voeren ten nadele van ondernemingen die personenvervoer per touringcar verrichten, en of deze discriminatie indruist tegen het gemeenschapsrechtelijke beginsel van gelijke behandeling en het discriminatieverbod.

29. Uit het hoofdgeding komt naar voren dat het antwoord op deze vraag alleen tot de oplossing van het hoofdgeding kan bijdragen, wanneer vaststaat dat de vrijstelling kan worden uitgebreid tot ondernemingen voor personenvervoer per touringcar. Naar mijn mening vloeit het antwoord op deze vraag voort uit de uitlegging van artikel 28, lid 3, sub b, van de Zesde richtlijn, zonder dat de door de nationale rechter gestelde vraag hoeft te worden onderzocht.

30. De tekst van artikel 28, lid 3, sub b, van de Zesde richtlijn is duidelijk. Deze bepaling staat de lidstaten toe de vóór de inwerkingtreding van de Zesde richtlijn geldende BTW-vrijstellingen onder dezelfde voorwaarden te blijven toepassen. De bepaling verzet zich evenwel tegen de vaststelling van een nieuw stelsel van vrijstellingen. Dit geldt echter alleen voor zover cumulatief is voldaan aan de twee voorwaarden voor compatibiliteit van de nationale wetgeving met de Zesde richtlijn, te

weten reeds bestaan van de nationale bepalingen vóór de Zesde richtlijn en handhaving van die bepalingen zoals deze luiden ten tijde van de inwerkingtreding van de richtlijn, dat wil zeggen zonder op een met de uitzonderingsregeling van artikel 28, lid 3, onverenigbare wijze te zijn gewijzigd. Het is dus niet toegestaan de op het tijdstip van inwerkingtreding van de Zesde richtlijn geldende vrijstellingen te verruimen of na dit tijdstip nieuwe vrijstellingen in te voeren, dan wel vrijstellingen die bestonden voordat de betrokken dienstverrichtingen overeenkomstig de Zesde richtlijn aan de BTW werden onderworpen, opnieuw in te voeren.

31. Bovendien is artikel 28, lid 3, sub b, juncto punt 17 van bijlage F van de Zesde richtlijn naar mijn mening niet in strijd met de beginselen van gelijke behandeling en non-discriminatie. Indien zou blijken dat de toepassing of handhaving van bepaalde bestaande bepalingen door de lidstaten discriminatie oplevert, dan kan dit niet worden geweten aan de Zesde richtlijn, en zouden de bestaande vrijstellingen in geen geval kunnen worden verruimd.

32. Ik kom tot het volgende standpunt. Wanneer de bestaande vrijstellingsregeling voor het luchtvervoer van personen door luchtvaartmaatschappijen na de inwerkingtreding van de Zesde richtlijn zou zijn uitgebreid tot touringcarbedrijven, dan zou deze uitbreiding in strijd zijn met artikel 28, lid 3, sub b, en aldus leiden tot distorsies ten nadele van bepaalde lidstaten die, overeenkomstig deze overgangsbepaling, hun wetgeving ten opzichte van de situatie bij de inwerkingtreding van de Zesde richtlijn ongewijzigd hebben gelaten en de op dat tijdstip bestaande vrijstellingen niet hebben uitgebreid. Per saldo zou dat in strijd zijn met het gebod van uniforme toepassing van de bepalingen van de Zesde richtlijn, en de beoogde realisering van een markt die wordt gekarakteriseerd door een gezonde mededinging, in gevaar brengen.

33. Bijgevolg is een lidstaat als het Koninkrijk België krachtens artikel 28, lid 3, sub b, van de Zesde richtlijn geenszins bevoegd om na de inwerkingtreding van de Zesde richtlijn de vrijstellingen ten gunste van ondernemingen voor luchtvervoer uit te breiden tot touringcarbedrijven.

34. Het Hof hoeft dus niet te onderzoeken of hier sprake is van een voorkeursbehandeling van luchtvaartmaatschappijen ten nadele van touringcarbedrijven, aangezien de uitkomst van dit onderzoek, zoals ik hiervoor reeds heb uiteengezet, niet zou bijdragen tot de oplossing van het aanhangige geschil.

VI - Conclusie

35. Derhalve geef ik het Hof in overweging, de vragen van de Rechtbank van eerste aanleg te Luik te beantwoorden als volgt:

Artikel 28, lid 3, sub b, juncto punt 17 van bijlage F bij de Zesde richtlijn 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, dient aldus te worden uitgelegd dat de lidstaten niet bevoegd zijn om na de inwerkingtreding van deze richtlijn het stelsel van BTW-vrijstellingen voor bepaalde activiteiten van personenvervoer uit te breiden."