



Datum van inontvangstneming : 18/12/2018

Zaak C-715/18

Verzoek om een prejudiciële beslissing

Datum van indiening:

15 november 2018

Verwijzende rechter:

Bundesfinanzhof (hoogste federale rechter in belastingzaken,
Duitsland)

Datum van de verwijzingsbeslissing:

2 augustus 2018

Verzoekende partij en verzoekende partij tot Revision:

Segler-Vereinigung Cuxhaven e.V.

Verwerende partij en verwerende partij in Revision:

Finanzamt Cuxhaven (belastingdienst
Cuxhaven)

[OMISSIS]

BUNDESFINANZHOF

[OMISSIS]

BESLISSING

In de zaak

Segler-Vereinigung Cuxhaven e.V., [OMISSIS] Cuxhaven,

verzoekende partij en verzoekende partij tot Revision,

[OMISSIS]

tegen

Finanzamt Cuxhaven,

verwerende partij en verwerende partij in Revision,

betreffende omzetbelasting 2010 tot en met 2012

heeft de V. Senat

[OMISSIS] [samenstelling van de rechtsprekende formatie]

op 2 augustus 2018 besloten:

A. Het Hof van Justitie van de Europese Unie wordt verzocht om een prejudiciële beslissing over de volgende vraag: **[Or. 2]**

Omvat de toepassing van het verlaagde btw-tarief voor de verhuur van percelen op kampeerterreinen en in caravanparken krachtens 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 (hierna: „btw-richtlijn”) in samenhang met bijlage III, punt 12, van de btw-richtlijn eveneens de verhuur van ligplaatsen voor schepen?

B. De behandeling van de procedure wordt geschorst tot de beslissing van het Hof van Justitie van de Europese Unie.

Motivering

I.

- 1 Het is litigieus of de handelingen met betrekking tot de inning van havengelden onder het verlaagde belastingtarief krachtens § 12, lid 2, punt 11, van het Umsatzsteuergesetz (wet betreffende de omzetbelasting; hierna: „UStG”) vallen.
- 2 Verzoekster en verzoekster tot Revision (hierna: „verzoekster”) is een officieel geregistreerde vereniging van algemeen nut, die tot doel heeft de zeilsport en de motorwatersport te bevorderen.
- 3 Zij exploiteert in haar haven ongeveer 300 ligplaatsen, die in de aan de orde zijnde jaren voor circa 50 procent als vaste ligplaats aan leden waren vergeven. De leden zijn verplicht om bij afwezigheid het gebruik van hun ligplaatsen door passanten toe te staan. De overige 50 procent van de ligplaatsen staat onbeperkt ter beschikking van passanten.
- 4 Over de vergoeding voor het ter beschikking stellen van de ligplaatsen aan passanten heeft verzoekster in de litigieuze jaren (2010 tot en met 2012) het verlaagde btw-tarief toegepast. In aansluiting op een bij verzoekster verrichte bijzondere btw-controle heeft verweerder en **[Or. 3]** verweerder in Revision (hierna: „Finanzamt”) de btw-aanslagen over de jaren 2010 tot en met 2012 gewijzigd en op de litigieuze handelingen het normale btw-tarief toegepast.
- 5 Het Finanzgericht (belastingrechter in eerste aanleg, Duitsland; hierna: „Finanzgericht”) heeft het beroep met zijn [OMISSIS] vonnis verworpen. De

kortstondige terbeschikkingstelling van ligplaatsen voor schepen zou niet onder de formulering „kortstondige verhuur van percelen op kampeerterreinen” krachtens § 12, lid 2, punt 11, van het UStG kunnen worden gerangschikt. Een schip is in de eerste plaats een vervoermiddel. Dat staat er niet aan in de weg dat veel schepen ook over overnachtingsaccommodatie (kajuiten) beschikken en dat deze op de ligplaatsen voor passanten dienovereenkomstig kan worden gebruikt.

- 6 Veeleer valt de kortstondige terbeschikkingstelling van ligplaatsen voor schepen onder de formulering „verhuur van parkeerruimte voor voertuigen” van de op artikel 135, lid 2, onder b), van de btw-richtlijn berustende § 4, punt 12, tweede zin, tweede alternatief, van het UStG. Dat aan de hand van de grammaticale en systematische uitlegging verkregen resultaat wordt bovendien ondersteund door de ontstaansgeschiedenis van § 12, lid 2, punt 11, van het UStG, evenals door het doel ervan. Het gelijkheidsbeginsel in artikel 3, lid 1, van het Grundgesetz (Duitse grondwet; hierna: „GG”) staat niet aan dat resultaat in de weg.
- 7 Verzoekster komt met haar Revision, waarbij zij schending van het materiële recht aanvoert, op tegen dat vonnis. De heffing van het normale btw-tarief schendt het gelijkheidsbeginsel, omdat de terbeschikkingstelling van percelen voor campers en caravans onder het verlaagde btw-tarief valt. Daarmee wordt een vergelijkbare economische activiteit bevoordeeld. **[Or. 4]**
- 8 Volgens de argumentatie van het Finanzgericht dat er bij de terbeschikkingstelling van parkeerruimte voor voertuigen geen sprake kan zijn van de toepassing van het verlaagde btw-tarief krachtens § 12, lid 2, punt 11, van het UStG, zou evenmin een verlaagd btw-tarief kunnen worden toegepast bij de verhuur van parkeerruimte voor campers. Dat zou duidelijk in tegenspraak zijn met de wettelijke regelingen en de wil van de wetgever, die in principe op alle kortstondige vormen van huisvesting, ongeacht de soort accommodatie, het verlaagde btw-tarief heeft willen toepassen. Bovendien stelt verzoekster geen parkeerruimte voor voertuigen ter beschikking, maar verricht zij huisvestingsdiensten. Het zwaartepunt van de door haar verrichte diensten vormt de terbeschikkingstelling van ligplaatsen met het oogmerk zeilers te huisvesten. Voorwaarde voor het ontstaan van een handeling is niet het parkeren van een voertuig, maar het langer durende verblijf met minstens een overnachting; het zogenaamde havengeld wordt uitsluitend geheven bij overnachtingen. De mogelijkheid het voertuig te parkeren, is van ondergeschikt belang.

II.

- 9 [OMISSIS] [procedureel]
- 10 **1. Toepasselijke bepalingen**
- 11 **a) Unierecht**
- 12 aa) Overeenkomstig artikel 20 van het Handvest van de grondrechten van de Europese Unie (hierna: „Handvest”) is eenieder gelijk voor de wet.

- 13 bb) Krachtens artikel 52, lid 1, van het Handvest is gewaarborgd dat **[Or. 5]** beperkingen op de uitoefening van de in dit handvest erkende rechten en vrijheden bij wet moeten worden gesteld en de wezenlijke inhoud van die rechten en vrijheden moeten eerbiedigen. Met inachtneming van het evenredigheidsbeginsel kunnen alleen beperkingen worden gesteld indien zij noodzakelijk zijn en daadwerkelijk aan door de Unie erkende doelstellingen van algemeen belang of aan de eisen van de bescherming van de rechten en vrijheden van anderen beantwoorden.
- 14 cc) Overeenkomstig artikel 98, lid 1, van de btw-richtlijn kunnen de lidstaten een of twee verlaagde tarieven toepassen. De verlaagde tarieven zijn overeenkomstig artikel 98, lid 2, van de btw-richtlijn uitsluitend van toepassing op de leveringen en de diensten die tot de in bijlage III bij de btw-richtlijn genoemde categorieën behoren.
- 15 dd) Bijlage III, punt 12, van de btw-richtlijn voorziet onder andere in de mogelijkheid van een verlaagd tarief voor de verhuur van percelen op kampeerterreinen en in caravanparken.
- 16 **b) Nationaal recht**
- 17 aa) Overeenkomstig artikel 3, lid 1, van het Grundgesetz (grondwet; hierna: „GG”) is eenieder voor de wet gelijk.
- 18 bb) Krachtens § 4, punt 12, onder a), van het UStG zijn van belasting vrijgesteld de verhuur en verpachting van onroerende goederen, van rechten waarvoor de bepalingen van het burgerlijk recht betreffende onroerende goederen gelden, en van soevereine rechten van de staat die betrekking hebben op het gebruik van de grond. Niet vrijgesteld is de verhuur van woon- en slaapruijnte, die een ondernemer voor kortstondige huisvesting van anderen beschikbaar houdt, de verhuur van parkeerruimte voor voertuigen, de kortstondige verhuur op kampeerterreinen en de verhuur en **[Or. 6]** verpachting van machines en alle andere soorten werktuigen die tot een bedrijfsinstallatie behoren (bedrijfswerktuigen), ook wanneer zij belangrijke onderdelen vormen van een onroerend goed.
- 19 cc) Krachtens § 12, lid 2, punt 11, eerste volzin, van het UStG wordt de belasting verlaagd naar 7 % voor de verhuur van woon- en slaapruijnte, die een ondernemer voor kortstondige huisvesting van anderen beschikbaar houdt, evenals de kortstondige verhuur van percelen op kampeerterreinen.
- 20 **2. Rechtssituatie volgens Unierecht**
- 21 a) Overeenkomstig artikel 98, lid 1, van de btw-richtlijn kunnen de lidstaten een of twee verlaagde tarieven toepassen. De verlaagde tarieven zijn overeenkomstig artikel 98, lid 2, van de btw-richtlijn uitsluitend van toepassing op de leveringen en de diensten die tot de in bijlage III bij de btw-richtlijn genoemde categorieën behoren (zie eveneens arrest Hof van 6 mei 2010, Commissie/Frankrijk, C-94/09,

- EU:C:2010:253, punt 22). Bijlage III, punt 12, van de btw-richtlijn voorziet onder andere in de mogelijkheid van een verlaagd tarief voor de verhuur van percelen op kampeerterreinen en in caravanparken.
- 22 b) Deze Unierechtelijke regelingen geven aanleiding tot twijfel of ervan kan worden uitgegaan dat de lidstaten gemachtigd zijn om een verlaagd tarief toe te passen op de terbeschikkingstelling van ligplaatsen voor schepen. Het is namelijk de vraag of de begrippen „percelen op kampeerterreinen” en „[parkeerruimte] in caravanparken” ook ligplaatsen voor schepen omvatten.
- 23 Daar komt bij dat bepalingen die – zoals verlaagde tarieven – afwijkingen vormen op een beginsel, strikt, dat **[Or. 7]** wil zeggen overeenkomstig hun gewoonlijke betekenis, moeten worden uitgelegd (arresten Hof van 18 maart 2010, *Erotic Center*, C-3/09, EU:C:2010:149, punt 15 en 16, en 18 januari 2001, *Commissie/Spanje*, C-83/99, EU:C:2001:31, punt 19) [OMISSIS] [verwijzing naar nationale rechtspraak]). Dienovereenkomstig vormen ligplaatsen voor schepen noch percelen op kampeerterreinen, noch parkeerruimte in caravanparken. Het begrip „camping” (kamperen) is namelijk afkomstig van het Latijnse begrip „campus” – veld. Verder zou in aanmerking kunnen worden genomen dat een haven ten opzichte van een kampeerterrein meestal nog extra functies heeft, zoals bijvoorbeeld de hoedanigheid van overslagplaats voor handelsgoederen.
- 24 c) Anderzijds behoort het in artikel 20 van het Handvest verankerde gelijkheidsbeginsel tot de fundamentele beginselen van het Unierecht.
- 25 aa) Het vereist – net als artikel 3 GG in het nationale recht – dat vergelijkbare situaties niet verschillend en verschillende situaties niet gelijk worden behandeld, tenzij dit objectief gerechtvaardigd is (arresten Hof van 19 oktober 1977, *Ruckdeschel en Hansa-Lagerhaus Ströh & Co.*, 117/76 en 16/77, EU:C:1977:160, punt 7; 13 maart 2014, *Jetair en BTWE Travel4you*, C-599/12, EU:C:2014:144, punt 53, en 11 februari 2015, *bpost*, C-340/13, EU:C:2015:77, punt 27).
- 26 bb) In het btw-recht komt het gelijkheidsbeginsel bovendien tot uitdrukking in het beginsel van fiscale neutraliteit (arresten Hof van 15 november 2012, *Zimmermann*, C-174/11, EU:C:2012:716, punt 46 e.v., en 13 maart 2014, *Jetair en BTWE* **[Or. 8]** *Travel4you*, EU:C:2014:144, punt 53). Dat beginsel verzet zich er eveneens tegen dat ondernemers die dezelfde handelingen verrichten, verschillend worden behandeld ter zake van de btw-heffing [arresten Hof van 28 juni 2007, *JP Morgan e.a.*, C-363/05, EU:C:2007:391, punt 29, en 19 juli 2012, *A*, C-33/11, EU:C:2012:482, punt 32, en het verzoek om een prejudiciële beslissing van het Bundesfinanzhof van 22 juni 2016, V R 42/15 (dat heeft geleid tot het arrest van het Hof van 22 juni 2016, C-426/16, *Boehringer Ingelheim Pharma*)], [OMISSIS] punt 36).
- 27 cc) De Senat acht het derhalve denkbaar dat de functionele en economische gelijkheid van de diensten vereist dat beide situaties met betrekking tot het

verlaagde tarief gelijk worden behandeld, teneinde een ongelijke behandeling te voorkomen die het gelijkheidsbeginsel en het beginsel van fiscale neutraliteit schendt.

28 Een pure jachthaven kan namelijk in tegenstelling tot een industriehaven dezelfde functies hebben als een kampeerterrein. Deze functionele en economische gelijkheid komt tot uitdrukking wanneer bij percelen voor campers ook over „camperhavens” wordt gesproken. Zowel de bestuurder van een camper als de schipper van een jacht gebruiken met hun eveneens voor overnachtingen ingerichte voertuigen een „camperhaven” of een (jacht-)haven, die voor de verzorging van de passagiers en de voertuigen stroom, water, installaties voor het verwerken van afval en sanitaire voorzieningen ter beschikking stelt. Niet de ondergrond waarop het voertuig staat of drijft is kenmerkend voor de verrichte dienst, maar de infrastructuur. In wezen verschaft verzoekster, net als de exploitant van een camperhaven, haar klanten huisvesting met overnachtingsmogelijkheid in het eigen voertuig. Dat de bestuurder van een camper zijn bestemming bereikt via het openbare wegennet, maar de schipper van een jacht hiertoe daarentegen waterwegen gebruikt, is voor het kwalificeren van de dienst niet van belang. Dat blijkt reeds uit het feit dat kamperen niet door de [Or. 9] vorm van de reis, maar door het gedrag op de bestemming wordt gekenmerkt. Een verschil tussen beide diensten bestaat er overigens in dat het voertuig zich in het ene geval op een wateroppervlak bevindt en in het andere geval op een hoe ook vormgegeven vaste ondergrond.

29 **3. Rechtssituatie volgens nationaal recht**

30 Overeenkomstig § 12, lid 2, punt 11, eerste volzin, van het UStG wordt de belasting verlaagd naar 7 % voor de verhuur van woon- en slaapruijnte, die een ondernemer voor kortstondige huisvesting van anderen beschikbaar houdt, evenals de kortstondige verhuur van percelen op kampeerterreinen.

31 a) Met de letterlijke uitlegging kunnen ligplaatsen voor schepen onder het begrip „percelen op kampeerterreinen” vallen. Ligplaatsen voor schepen kunnen wellicht niet onder het in het nationale recht niet omschreven begrip kampeerterrein vallen [OMISSIS] [verwijzing naar nationale rechtspraak]. In aansluiting op de regelingen inzake kampeerterreinen van de meeste deelstaten (zie bijvoorbeeld telkens § 1, lid 1, van de regelingen inzake kampeerterreinen – hierna: „CPIVO” – voor Beieren, Mecklenburg-Vorpommern, Nedersaksen, Noordrijn-Westfalen, Rijnland-Palts, Saksen-Anhalt, § 1 juncto § 2, lid 1, tweede alinea, van de CPIVO Baden-Württemberg) kan een kampeerterrein namelijk worden omschreven als een terrein dat – ten minste gedurende bepaalde perioden van het jaar – is bestemd voor het plaatsen van meer dan drie caravans of tenten, waarbij ook een camper als caravan geldt [OMISSIS] [verwijzing naar nationale rechtspraak]. [Or. 10]

32 De wetgever heeft het verlaagde tarief in § 12, lid 2, punt 11, van het UStG echter niet beperkt tot kampeerterreinen, maar, hoewel hij in § 4, punt 12, tweede volzin, van het UStG voorziet in een regeling aangaande de kortstondige verhuur op

kampeerterrinen, verruimd tot de kortstondige verhuur van percelen op kampeerterrinen. Daarmee opent de wetgever de mogelijkheid om ook andere percelen onder het verlaagde tarief te laten vallen. Het begrip perceel omvat namelijk eveneens wateroppervlakken. Daarentegen is het oorspronkelijke woord „campus” – het veld – minder belangrijk. Zoals het voor het begrip perceel irrelevant is of het perceel onder water staat of niet [OMISSIS] [verwijzing naar nationale rechtspraak], is het voor het begrip perceel op een kampeerterrin irrelevant of dat bestaat uit een grasveld, beton of juist water.

- 33 b) De toepassing van het verlaagde tarief op de verhuur van ligplaatsen voor schepen is eveneens in overeenstemming met de wil van de wetgever en beantwoordt bovendien aan het doel van de bepaling.
- 34 aa) § 12, lid 2, punt 11, van het UStG is in het UStG ingevoegd bij het Gesetz zur Beschleunigung des Wirtschaftswachstums (wet ter versnelling van de economische groei; hierna: „Wachstumsbeschleunigungsgesetz”) van 22 december 2009 (Bundesgesetzblatt – BGBl – I 2009, 3950). Met de regeling zouden naast de handelingen van het klassieke hotelbedrijf eveneens de kortstondige huisvesting in pensions, logeerkamers en vergelijkbare inrichtingen moeten worden bevorderd (Bericht des Finanzausschusses, Drucksachen des Deutschen Bundestages – BTDrucks – 17/147, Seite 9, 10 zu Art. 5 zu Nr. 1; Mededeling van de financiële commissie, Publicatie van de Duitse Bondsdag – BTDrucks – 17/147, bladzijde 9, 10 betreffende artikel 5, betreffende punt 1). De „vergelijkbare inrichtingen” zijn vervolgens in de wet omschreven met het begrip „percelen op kampeerterrinen”. Daaronder verstaat de wetgever „bijvoorbeeld percelen voor het plaatsen van tenten en percelen voor het parkeren van woonwagens en caravans” (BTDrucks 17/147, bladzijde 9, 10). Met deze opsomming als voorbeeld verduidelijkt de wetgever dat de opsomming niet limitatief is, maar open moet staan voor alle vergelijkbare vormen van kortstondige huisvesting.
- 35 bb) Ook het doel van de bepaling, het bevorderen van kortstondige huisvestingsdiensten, vereist dat de door verzoekster verrichte handelingen hieronder worden begrepen. Wanneer de wetgever camperhavens als „vergelijkbare inrichtingen” beschouwd, bestaat er namelijk geen objectieve rechtvaardiging om ligplaatsen voor schepen niet als „vergelijkbare inrichting” te beschouwen. Bepalend is immers niet de toestand van de ondergrond van het ter beschikking gestelde perceel, maar de functie ervan, dat wil zeggen dat bepalend is of het perceel voor kamperen is bedoeld en daarvoor ter beschikking wordt gesteld. Het begrip camping omvat echter een breed spectrum van activiteiten, die gemeenschappelijk hebben dat niet in gebouwen wordt overnacht, maar dat de tijd in de vrije natuur of in voor het kamperen bedoelde inrichtingen wordt doorgebracht. Dat gaat in gelijke mate op voor de schipper van een jacht en de bestuurder van een camper.
- 36 c) De als zodanig vereiste, op artikel 3, lid 1, GG afgestemde grondwetconforme uitlegging komt in het onderhavige geval niet in aanmerking. Op grond van het

Unierecht vastgestelde bepalingen van nationaal recht worden namelijk in principe niet aan de fundamentele rechten van de grondwet getoetst, zolang de Europese Unie een doeltreffende bescherming van de fundamentele rechten, die in wezen gelijk kan worden geacht aan de door de grondwet geboden bescherming van de fundamentele rechten, algemeen waarborgt [OMISSIS] **[Or. 12]** [OMISSIS] [verwijzing naar nationale rechtspraak]. Dat is gelet op het gelijkheidsbeginsel in artikel 20 van het Handvest het geval.

37 **4. Relevantie van de prejudiciële vraag**

38 Het Unierecht moet in acht worden genomen bij de uitlegging van § 12, lid 2, punt 11, van het UStG [OMISSIS] [verwijzing naar nationale rechtspraak]. De prejudiciële vraag is relevant voor de vraag of artikel 98, lid 1, in samenhang met bijlage III, punt 12, van de btw-richtlijn in de weg staat aan de uitlegging van een nationale bepaling die zou leiden tot de toepassing van een verlaagd tarief voor de verhuur van ligplaatsen voor schepen.

39 **5. Rechtsgrondslag van de verwijzing**

40 Het verzoek aan het Hof om een prejudiciële beslissing wordt ingeleid op grond van artikel 267 van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie. **[Or. 13]**

41 [OMISSIS]

42 [OMISSIS] [procedureel]

43 [OMISSIS] [namen van de rechters die hebben meegewerkt aan de beslissing]