



Datum van
inontvangstneming

:

11/06/2018

Zaak C-291/18

Samenvatting van het verzoek om een prejudiciële beslissing overeenkomstig artikel 98, lid 1, van het Reglement voor de procesvoering van het Hof van Justitie

Datum van indiening:

26 april 2018

Verwijzende rechter:

Curtea de Apel București (Roemenië)

Datum van de verwijzingsbeslissing:

7 december 2017

Verzoekende partij:

Grup Servicii Petroliere SA

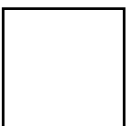
Verweerders:

Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor

Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili

Voorwerp van de procedure in het hoofdgeding

Bestuurs- en belastingzaak waarin de verzoekende partij Grup Servicii Petroliere SA verzoekt om nietigverklaring van administratieve stukken die in het jaar 2016 zijn uitgevaardigd door de Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor (nationaal agentschap voor de belastingadministratie – directoraat-generaal voor het behandelen van bezwaren, Roemenië; hierna: „ANAF – DGSC”) en de Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili (nationaal agentschap voor de belastingadministratie – directoraat-generaal voor de administratie van grote belastingplichtigen, Roemenië; hierna: „ANAF – DGAMC”), namelijk een rapport van belastinginspectie, een heffingsbeschikking strekkende tot naheffing van belasting over de toegevoegde waarde (btw) en de



beschikking betreffende de afhandeling van het door verzoekende partij ingediende bezwaar tegen deze heffingsbeschikking

Voorwerp en rechtsgrondslag van het verzoek om een prejudiciële beslissing

De Curte de Apel București – Sectia a VIII-a contencios administrativ și fiscal (belastingrechter in eerste aanleg, Boekarest, Roemenië, Achtste kamer, bevoegd in bestuurs- en belastingzaken) verzoekt krachtens artikel 267 VWEU om uitlegging van artikel 148, onder a) en c), van richtlijn 2006/112/EG

Prejudiciële vragen

1) Moet artikel 148, onder c) juncto onder a), van richtlijn 2006/112/EG [van de Raad van 28 november 2006] betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde aldus worden uitgelegd dat de vrijstelling van belasting over de toegevoegde waarde onder bepaalde voorwaarden geldt voor de levering van een opvijzelbaar offshoreboorplatform, dat wil zeggen dat een opvijzelbaar offshoreboorplatform onder het begrip „schip” in de zin van de voornoemde Unierechtelijke bepaling valt, aangezien die bepaling volgens het opschrift van hoofdstuk 7 van die richtlijn „vrijstellingen met betrekking tot internationaal vervoer” reglementeert?

2) Indien de voorgaande vraag bevestigend wordt beantwoord, moet artikel 148, onder c) juncto onder a), van richtlijn 2006/112 dan aldus worden uitgelegd dat de wezenlijke voorwaarde voor de toepassing van de vrijstelling van belasting over de toegevoegde waarde op een opvijzelbaar offshoreboorplatform dat tot op volle zee is gevaren, is dat dit boorplatform zich daar tijdens de exploitatie ervan (als commerciële/industriële activiteit) daadwerkelijk in mobiele, drijvende staat bevindt, door zich van het ene punt naar het andere over zee te verplaatsen, voor een langere tijdsperiode dan dat het zich als gevolg van het uitvoeren van offshoreboorwerkzaamheden in stationaire, onbeweeglijke staat bevindt, dat wil zeggen dat de activiteit van het varen daadwerkelijk de overhand dient te hebben ten opzichte van die van het boren?

Aangevoerde bepalingen van Unierecht en rechtspraak van de Europese Unie

Richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde, artikel 148, onder a) en c)

Arrest van het Hof van 4 mei 2017, A (C-33/16, EU:C:2017:339), punten 22, 24 en 37

Arrest van het Hof van 3 september 2015, Fast Bunkering Klaipėda (C-526/13, EU:C:2015:536), punt 41

Arrest van het Hof van 14 september 2006, Elmeka (C-181/04–C-183/04, EU:C:2006:563), punten 14 en 15

Arrest van het Hof van 21 maart 2013, Commissie/Frankrijk (C-197/12, EU:C:2013:202), punten 22 en 30

Arrest van het Hof van 19 juli 2012, A (C-33/11, EU:C:2012:482), punt 27

Aangevoerde bepalingen van nationaal recht

Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (wet nr. 571/2003 houdende het belastingwetboek), artikel 6, lid 1, artikel 143, lid 1, onder h), en artikel 144, lid 1, onder a), punt 7, in de versie die gold in mei 2008

„Artikel 6 Oprichting en werking van de Comisie fiscală centrală (centrale belastingcommissie)

De Minister Finanțelor Publice (ministerie van Overheidsfinanciën, Roemenië) stelt een centrale belastingcommissie in, die verantwoordelijk is voor het opstellen van besluiten aangaande de eenvormige toepassing van dit wetboek. [...]

Artikel 143 Vrijstellingen voor uitvoer of andere soortgelijke transacties, voor intracommunautaire leveringen en voor internationaal en intracommunautair vervoer

(1) Vrijgesteld van belasting zijn: [...]

h) indien het schepen betreft die bestemd zijn voor de zeevaart en worden gebruikt voor internationaal vervoer van personen en/of goederen, voor visserij of enige andere economische activiteit dan wel voor reddingswerk of bijstand op zee, de volgende activiteiten:

1. het leveren, verbouwen, repareren, onderhouden, bevrachten, leasen en verhuren van schepen, alsmede het leveren, leasen, verhuren, repareren en onderhouden van voorwerpen die met schepen vast verbonden zijn of die voor hun exploitatie dienen, inbegrepen visserijuitrusting; [...]

Artikel 143 Bijzondere vrijstellingen in verband met het internationale goederenvervoer

(1) Van belasting zijn vrijgesteld:

(a) de levering van goederen die: [...]

7. toegelaten zullen worden tot de territoriale wateren:

– om te worden gebruikt op boor- of productieplatformen, met het oog op de bouw, de reparatie, het onderhoud, de verbouwing of het hergebruik van deze

platformen of om deze boor- of productieplatformen met het vasteland te verbinden;

– voor de levering van brandstoffen en de bevoorrading van boor- of productieplatformen;”

Ordonanța Guvernului nr. 42/1997 privind transportul maritim și pe căile navigabile interioare (regeringsverordening nr. 42/1997 inzake vervoer over zee en de bevaarbare binnenwateren, opnieuw gepubliceerd, versie die gold in mei 2008; hierna „OG nr. 42/1997”), artikel 23:

„Voor de toepassing van deze verordening worden onder schepen verstaan:

a) schepen voor de zeevaart en binnenvaart van ieder type, met of zonder voortstuwing, die op de oppervlakte of onder water varen, bestemd voor het vervoer van goederen en/of personen, voor visserij, sleep- of duwvaart;

b) drijvende installaties zoals: baggervaartuigen, drijvende elevatoren, drijvende hijskranen, drijvende grijperkranen en dergelijke, met of zonder voortstuwing;

c) drijvende constructies die normaal gesproken niet bestemd zijn voor verplaatsing zoals: drijfdokken, drijvende aanlegsteigers, pontons, drijvende hangars voor vaartuigen, boorplatformen en dergelijke, drijvende vuurtorens;

d) pleziervaartuigen.”

De beschikking van de Comisie fiscală centrală nr. 3/2015

„1. In de periode van 1 januari 2007 tot en met 31 december 2013: in het geval van voor de zeevaart bestemde schepen, gebruikt voor het internationaal vervoer van personen en/of goederen, voor visserij of een andere economische activiteit op zee, zijn de btw-vrijstellingen zoals bedoeld in artikel 143, lid 1, onder h), van Legea nr. 571/2003 [...] van toepassing indien het schip daadwerkelijk en hoofdzakelijk wordt gebruikt voor de vaart op zee. Om vast te stellen of een schip daadwerkelijk en hoofdzakelijk op zee wordt gebruikt, dienen niet alleen objectieve criteria, zoals de lengte of het tonnage van het schip, in aanmerking te worden genomen, doch kunnen deze ook worden aangewend om schepen die hoe dan ook niet voldoen aan de in 143, lid 1, onder h), van de Cod fiscal neergelegde voorwaarden, dan wel niet in staat zouden zijn op zee te varen, uit te sluiten van de vrijstellingen. [...] Het begrip vaart ‚op zee‘ in de zin van [richtlijn 2006/112] en van artikel 143, lid 1, onder h), van de Cod fiscal dekt ieder deel van de zee buiten de territoriale wateren van ieder land voorbij de grens van 12 zeemijl, gemeten vanaf de overeenkomstig het internationale zeerecht vastgestelde basislijnen [...].”

Korte uiteenzetting van de feiten en de procedure in het hoofdgeding

- 1 In mei 2008 heeft de verzoekende partij aan van Malta afkomstige kopers drie opvijzelbare offshoreboorplatformen verkocht die zich in de territoriale wateren van Roemenië bevonden uit hoofde van overeenkomsten voor werkzaamheden (boringen). De verkoop is tot stand gekomen zonder dat de platformen zijn verplaatst/vervoerd van de plaats van werkzaamheden. De verkoopprijs van de drie platformen, Platforma Prometeu, Platforma Jupiter en Platforma Saturn genaamd, bedroeg respectievelijk 17 miljoen USD, 57 miljoen USD en 22 miljoen USD. Voor de levering van de boorplatformen heeft verzoekster de btw-vrijstellingsregeling overeenkomstig artikel 148 van richtlijn 2006/112 en artikel 143, lid 1, onder h), van Legea nr. 571/2003 toegepast.
- 2 Na de verkoop hebben de nieuwe eigenaars rompbevrachtingscontracten afgesloten voor die drie platformen, waarna de verzoekende partij deze als huurder in de Zwarte Zee bleef gebruiken.
- 3 Op 23 mei 2016 heeft ANAF – DGAMC, na een belastingcontrole, een beschikking uitgevaardigd inzake de vaststelling van een naheffing ten laste van de verzoekende partij ten bedrage van 42 585 422 RON [Roemeense leu (RON)] – btw, 64 120 870 RON – rente/vertragsrente en 6 387 813 RON – vertragsboete. In de motivering van haar beschikking heeft ANAF – DGAMC in essentie in aanmerking genomen dat er niet was aangetoond dat het betreffende schip daadwerkelijk en hoofdzakelijk op volle zee vaart.
- 4 Het door verzoekende partij aangetekende bezwaar is op 24 november 2016 door ANAF – DGSC verworpen.
- 5 De verzoekende partij heeft bij de verwijzende rechter beroep ingesteld tegen de aanslag, het verslag van de belastinginspectie en de beschikking op het bezwaar.

Voornaamste argumenten van partijen in het hoofdgeding

- 6 De verzoekende partij betoogt in wezen dat, overeenkomstig de uitlegging die de Comisie fiscală centrală in beschikking nr. 3/2015 geeft, de belastingautoriteiten de btw-vrijstelling hebben beperkt tot schepen die gebruikt worden voor de vaart op volle zee en voor het vervoer van reizigers en goederen, en schepen die voor economische activiteiten op volle zee worden gebruikt, ten onrechte hebben uitgesloten.
- 7 Volgens de verzoekende partij zou het gevolg van de beschikking van de Comisie fiscală centrală zijn dat uitsluitend de vaart op volle zee relevant wordt, hetgeen ertoe zou leiden dat geen enkel schip waarvan de economische activiteit niet uitsluitend of ten minste hoofdzakelijk stoelt op de vaart, voor de vrijstelling in aanmerking zou komen.

- 8 Onder verwijzing naar het arrest van het Hof van Justitie van 14 september 2006, Elmeka (C-181/04–C-183/04, EU:C:2006:563), betoogt verzoekende partij dat de enige voorwaarde voor de toepassing van de btw-vrijstelling voor zeeschepen die worden gebruikt voor commerciële of industriële activiteiten, erin bestaat dat deze activiteiten plaatsvinden op volle zee. Wat betreft de vrijstelling waarin artikel 148, onder a), van de btw-richtlijn voorziet, ligt de nadruk aldus op de voorwaarde van het „gebruik” op volle zee en niet op die van de „vaart” op volle zee.
- 9 Bovendien zou de vrijstelling worden verleend met inachtneming van het oogmerk waarvoor de schepen worden gebruikt, namelijk het ontplooiën van activiteiten van vervoer en andere economische activiteiten, terwijl het varen slechts het middel zou zijn met behulp waarvan een dergelijk oogmerk wordt verwezenlijkt. Zolang de schepen zich op volle zee bevinden, zou de omstandigheid dat deze zich verplaatsen of stationair blijven vanuit het oogpunt van de vrijstelling volkomen irrelevant zijn.
- 10 De verzoekende partij is van mening dat de beschikking van de Comisie fiscală centrală nr. 3/2015 en de uitlegging door de belastingautoriteiten indruisen tegen het nationale recht en het Unierecht aangaande de btw, in die zin dat er een aanvullende voorwaarde wordt opgelegd, namelijk dat het voor de zeevaart bestemde schip „daadwerkelijk en hoofdzakelijk wordt gebruikt voor de vaart op volle zee”.
- 11 Verzoekster voert aan dat de boorplatformen Saturn, Jupiter en Prometeu vaartuigen zijn die zonder begrenzingen of beperkingen op de Zwarte Zee, de Middellandse Zee en de Noordzee hebben gevaren en zijn gebruikt voor boorwerkzaamheden op volle zee.
- 12 Volgens verzoekster is volledig aangetoond dat de platformen daadwerkelijk en hoofdzakelijk zijn gebruikt voor economische activiteiten op volle zee. Aldus zou de tijd gedurende welke de drie platformen zijn gebruikt voor het uitvoeren van boringen op een afstand van meer dan 12 zeemijl van de kust van Roemenië langer zijn geweest dan de tijd gedurende welke ze zijn gebruikt op een afstand van minder dan 12 zeemijl van de kust.
- 13 Verweerders hebben zich in de bestreden stukken in wezen op het standpunt gesteld dat uit de bewijsmiddelen bleek dat de platformen hoofdzakelijk in stationaire positie zijn gebruikt voor boringen, die de voornaamste activiteit vormden, waarbij het varen in vergelijking daarmee van ondergeschikte aard was.
- 14 In het verslag van de belastinginspectie heeft ANAF – DGAMC verder gesteld dat zij niet bestrijdt dat de platformen schepen zijn zoals bedoeld in OG nr. 42/1997 en evenmin dat deze geschikt zijn voor gebruik in onbeperkte vaart op zee, maar dat zij van mening is dat de platformen tijdens het boren niet varen, aangezien zij stationair zijn en de pijlers ervan omlaag worden gelaten, steunen op de zeebodem

en de platformen (het drijflichaam) boven het water tillen tot een hoogte van 60-70 m.

- 15 ANAF – DGSC heeft in haar beschikking betreffende de afhandeling van het bezwaar in aanmerking genomen dat, volgens de gangbare opvatting, het begrip „scheepvaart” betrekking heeft op „verplaatsing of drijven op water”, wat inhoudt dat aangezien de offshoreboorplatformen tijdens het boren stationair zijn, deze niet varen.
- 16 Voorts zou volgens verweerders, aangezien het daadwerkelijke gebruik van de platformen voor de vaart op zee niet meer bedraagt dan 30 % van de totale exploitatie ervan, niet worden voldaan aan de voorwaarde dat het schip daadwerkelijk en hoofdzakelijk wordt gebruikt voor de vaart op zee.

Korte uiteenzetting van de motivering van het verzoek om een prejudiciële beslissing

- 17 De Curte de Apel București, onder verwijzing naar een aantal arresten van het Hof van Justitie (zie hierboven onder „Aangevoerde bepalingen van Unierecht en rechtspraak van de Europese Unie”), waarbij de bepalingen van de btw-richtlijn met betrekking tot de reden voor de vrijstelling in kwestie zijn uitgelegd, constateert dat in geen van deze arresten de situatie van de opvijzelbare offshoreboorplatformen in ogenschouw is genomen.
- 18 De verwijzende rechter betoogt verder nog dat, hoewel de Roemeense wetgeving, om precies te zijn OG nr. 42/1997, de boorplatformen aanmerkt als behorende tot de categorie „schepen”, zij deze echter niet opneemt in de subcategorie „zeeschepen”, maar in die van de „drijvende constructies die normaal gesproken niet zijn bestemd voor verplaatsing”, waardoor impliciet de nadruk wordt gelegd op de voornaamste functie ervan, die niet vervoer is.
- 19 Aan de andere kant blijkt uit een aantal certificaten en documenten afgegeven door de Autoritate Navală Română (Roemeense scheepvaartautoriteit), waarnaar wordt verwezen in de bestreden stukken van de belastingdienst, dat de drie offshoreboorplatformen zijn geregistreerd in het centrale register van schepen van categorie I/inschrijvingsregister van schepen van categorie I en dat deze schepen zijn van het type „opvijzelbare offshoreboorplatformen” zonder voortstuwing, geschikt voor gebruik in onbeperkte vaart op zee.
- 20 De Curte de Apel merkt tevens op dat in de bestreden stukken de belastingautoriteiten hebben gewezen op het gebrek aan consensus op het niveau van de Unie, welke is voortgekomen uit de discussies in het btw-comité van de Europese Commissie met betrekking tot de toepassing van artikel 148, onder c) juncto onder a), van de btw-richtlijn wat de kwalificatie van offshoreboorplatformen als schepen betreft met het oog op de toepassing van de btw-vrijstelling.