

Downloaded via the EU tax law app / web

BESCHIKKING VAN HET HOF (Achtste kamer)

9 december 2011 (*)

„Artikel 104, lid 3, eerste alinea, van het Reglement voor de procesvoering – Zesde btw-richtlijn – Artikel 11, A, lid 1, sub a – Maatstaf van heffing – Kosten die belastingplichtige niet in rekening heeft gebracht”

In zaak C-69/11,

betreffende een verzoek om een prejudiciële beslissing krachtens artikel 267 VWEU, ingediend door de Rechtbank van eerste aanleg te Brugge (België) bij beslissing van 7 februari 2011, ingekomen bij het Hof op 16 februari 2011, in de procedure

Connoisseur Belgium BVBA

tegen

Belgische Staat,

geeft

HET HOF (Achtste kamer),

samengesteld als volgt: A. Prechal, kamerpresident, L. Bay Larsen en E. Jarašiūnas (rapporteur), rechters,

advocaat-generaal: N. Jääskinen,

griffier: A. Calot Escobar,

gelet op het besluit van het Hof om uitspraak te doen bij met redenen omklede beschikking, overeenkomstig artikel 104, lid 3, eerste alinea, van zijn Reglement voor de procesvoering,

de advocaat-generaal gehoord,

de navolgende

Beschikking

1 Het verzoek om een prejudiciële beslissing betreft de uitlegging van artikel 11, A, lid 1, sub a, 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; hierna: „Zesde richtlijn”).

2 Dit verzoek is ingediend in het kader van een geding tussen Connoisseur Belgium BVBA (hierna: „Connoisseur Belgium”) en de Belgische belastingadministratie over de maatstaf van heffing van de belasting over de toegevoegde waarde (hierna: „btw”) voor de periode van 1 januari 2005 tot en met 31 oktober 2006.

Toepasselijke bepalingen

Unierecht

3 Artikel 11, A, lid 1, van de Zesde richtlijn, betreffende de maatstaf van heffing van de btw in het binnenland, bepaalt:

„De maatstaf van heffing is:

a) voor andere goederenleveringen en diensten dan hierna bedoeld sub b, c en d: alles wat de leverancier of dienstverrichter voor deze handelingen als tegenprestatie verkrijgt of moet verkrijgen van de zijde van de koper, van de ontvanger of van een derde, met inbegrip van subsidies die rechtstreeks met de prijs van de handelingen verband houden;

[...]”

Nationaal recht

4 Artikel 26 van het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde, zoals van toepassing ten tijde van de feiten in het hoofdgeding, luidt:

„Voor de leveringen van goederen en de diensten wordt de belasting berekend over alles wat de leverancier van het goed of de dienstverrichter als tegenprestatie verkrijgt of moet verkrijgen van degene aan wie het goed wordt geleverd of de dienst wordt verstrekt of van een derde, met inbegrip van de subsidies die rechtstreeks met de prijs van die handelingen verband houden.

Tot de maatstaf van heffing behoren onder meer de sommen die de leverancier van het goed of de dienstverrichter aan degene aan wie het goed wordt geleverd of de dienst wordt verstrekt in rekening brengt als kosten van commissie, verzekering en vervoer, ongeacht of zulks al dan niet bij een afzonderlijk debetdocument wordt gedaan of ingevolge een afzonderlijke overeenkomst.

Belastingen, rechten en heffingen moeten eveneens in de maatstaf van heffing worden opgenomen.”

Hoofdgeding en prejudiciële vraag

5 Connoisseur Belgium is in België als btw-plichtige ingeschreven voor de activiteit van verhuur van pleziervaartuigen.

6 Deze vennootschap huurt pleziervaartuigen van de in het Verenigd Koninkrijk gevestigde vennootschap Porter & Haylett en verhuurt deze vaartuigen vervolgens aan reizigers, hetzij rechtstreeks hetzij via de bemiddeling van de Ierse vennootschap Prestige Boating Holidays Ltd (hierna: „Prestige Boating Holidays”), die met de twee andere vennootschappen tot dezelfde groep behoort. In dat geval stelt Connoisseur Belgium de pleziervaartuigen ter beschikking van de bemiddelende vennootschap, die ze aan de reizigers verhuurt; bovendien zorgt Connoisseur Belgium voor de verkoop van brandstof en vaargidsen alsmede voor verhuur van fietsen en parkeerplaatsen.

7 In het eerste geval stelt Connoisseur Belgium voor haar klant een factuur met Belgische btw op. In het tweede geval stelt zij geen factuur voor haar klant op, maar factureert zij jaarlijks een bedrag aan Prestige Boating Holidays voor de terbeschikkingstelling van de pleziervaartuigen en rekent daarop Belgische btw aan.

8 Op 15 januari 2003 hebben Connoisseur Belgium en Prestige Boating Holidays een „cost sharing agreement” (hierna: „overeenkomst”) afgesloten. Ingevolge deze overeenkomst wordt het door Connoisseur Belgium aan Prestige Boating Holidays te factureren bedrag berekend aan de hand van de kosten die in het vorige jaar werden gemaakt naar verhouding van het aantal weken waarin vaartuigen werden verhuurd via Prestige Boating Holidays, gecorrigeerd met een jaarlijks overeen te komen inflatiepercentage (tussen 1 en 3 %) en het percentage van de stijging of verlaging van het aantal vaartuigen dat Connoisseur Belgium vergeleken met het vorige jaar daadwerkelijk heeft geëxploiteerd. De overeenkomst bepaalt ook met welke kosten rekening moet worden gehouden bij de berekening van het te factureren bedrag (onder meer afschrijvingen van de pleziervaartuigen en de uitrusting ervan, financiële kosten, huurkosten, exploitatiekosten, met uitzondering van de rechtstreekse kosten betreffende de goederen die Connoisseur Belgium rechtstreeks aan de reizigers verkoopt, en algemene kosten).

9 Op 31 oktober 2006 heeft Connoisseur Belgium een bedrag van 264 227,78 EUR plus 55 487,83 EUR aan btw gefactureerd aan Prestige Boating Holidays voor de terbeschikkingstelling van de pleziervaartuigen.

10 In 2008 heeft de Belgische btw-administratie bij Connoisseur Belgium een controle uitgevoerd voor de periode van 1 januari 2005 tot en met 31 oktober 2006. Op 25 november 2009 werd proces-verbaal opgesteld waarin wordt vastgesteld dat Connoisseur Belgium, ten eerste, geen btw had aangerekend over alles wat de belastingplichtige als tegenprestatie voor zijn dienstverrichting moet verkrijgen van zijn medecontractant en, ten tweede, een deel van de verschuldigde btw te laat had opgenomen in haar periodieke aangifte en, ten derde, een deel van de verschuldigde btw te laat had betaald. Bovendien blijkt uit dit proces-verbaal welke bedragen aan btw, geldboeten en rente Connoisseur Belgium verschuldigd was.

11 Volgens de Belgische btw-administratie heeft Connoisseur Belgium de overeenkomst niet correct toegepast doordat zij geen rekening heeft gehouden met een aantal kosten waarin in deze overeenkomst is voorzien (kantoorkosten, gas, wasserij, computerkosten, legal en planning, audit en boekhouding, post, afschrijvingen), en evenmin met het inflatiepercentage.

12 Op basis van dit proces-verbaal werd op 8 december 2009 bij aangetekende brief een dwangbevel betekend aan Connoisseur Belgium. Aangezien deze vennootschap een deel van de gevorderde bedragen betwist, heeft zij de zaak aanhangig gemaakt bij de Rechtbank van eerste aanleg te Brugge.

13 De verwijzende rechter merkt op dat Connoisseur Belgium de feiten niet betwist. Volgens de Belgische btw-administratie omvat de maatstaf van heffing alles wat de belastingplichtige als tegenprestatie moet verkrijgen van zijn medecontractant en in casu is de werkelijke waarde van de te verkrijgen tegenprestatie bepaald in de overeenkomst, zodat, rekening houdend met de daarin bepaalde kosten, de maatstaf van heffing moet worden vermeerderd met een bedrag van 36 219,61 EUR. Connoisseur Belgium voert daarentegen aan dat het neutraliteitsbeginsel inzake btw vereist dat de maatstaf van heffing uitsluitend bestaat uit wat men effectief vordert.

14 Daarop heeft de Rechtbank van eerste aanleg te Brugge de behandeling van de zaak geschorst en het Hof de volgende prejudiciële vraag gesteld:

„Schendt artikel 26 [btw-wetboek] artikel 11, A, lid 1, sub a, van de Zesde btw-richtlijn, thans vervat in artikel 73 van richtlijn 2006/112 van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde [(PB L 347, blz. 1)], en het neutraliteitsbeginsel inzake btw, indien deze bepaling aldus wordt geïnterpreteerd dat de btw is verschuldigd over kosten of bedragen die contractueel aan de medecontractant mogen

aangerekend worden, maar die niet worden aangerekend?”

Beantwoording van de prejudiciële vraag

15 Overeenkomstig artikel 104, lid 3, eerste alinea, van zijn Reglement voor de procesvoering kan het Hof, wanneer het antwoord op een prejudiciële vraag duidelijk uit de rechtspraak kan worden afgeleid, na de advocaat-generaal te hebben gehoord, beslissen bij een met redenen omklede beschikking waarin naar de betrokken rechtspraak wordt verwezen.

16 Deze bepaling dient op de onderhavige zaak te worden toegepast.

17 Met zijn vraag wenst de verwijzende rechter in wezen te vernemen of artikel 11, A, lid 1, sub a, van de Zesde richtlijn aldus moet worden uitgelegd dat in omstandigheden als die in het hoofdgeding, de btw verschuldigd is over kosten of bedragen die door de btw-plichtige aan zijn medecontractant contractueel hadden kunnen worden aangerekend, maar die niet zijn aangerekend.

18 Volgens artikel 11, A, lid 1, sub a, van de Zesde richtlijn bestaat de maatstaf van heffing in het binnenland voor de goederenleveringen en diensten uit alles wat de leverancier of dienstverrichter voor deze handelingen als tegenprestatie verkrijgt of moet verkrijgen van de zijde van de koper, de dienstontvanger of een derde.

19 Volgens vaste rechtspraak is overeenkomstig deze bepaling van de Zesde richtlijn de maatstaf van heffing voor een goederenlevering of een dienstverrichting onder bezwarende titel de daartoe door de belastingplichtige werkelijk ontvangen tegenprestatie. Deze tegenprestatie is dus de subjectieve waarde, dat wil zeggen de werkelijk ontvangen waarde, en niet een volgens objectieve maatstaven geschatte waarde (zie onder meer arresten van 5 februari 1981, Coöperatieve Aardappelenbewaarplaats, 154/80, Jurispr. blz. 445, punt 13; 16 oktober 1997, Fillibeck, C?258/95, Jurispr. blz. I?5577, punt 13; 20 januari 2005, Hotel Scandic Gåsabäck, C?412/03, Jurispr. blz. I?743, punt 21, en 9 juni 2011, Campsa Estaciones de Servicio, C?285/10, nog niet gepubliceerd in de Jurisprudentie, punt 28).

20 Uit deze rechtspraak kan duidelijk worden afgeleid dat ingevolge artikel 11, A, lid 1, sub a, van de Zesde richtlijn de maatstaf van heffing van de btw niet bestaat uit de bedragen die de belastingplichtige aan zijn medecontractant contractueel had kunnen aanrekenen, maar die niet zijn aangerekend.

21 Deze uitlegging strookt met het beginsel van fiscale neutraliteit, dat inherent is aan het btw-stelsel en dat beoogt enkel de eindverbruiker te belasten en de belastingplichtigen gelijk te behandelen. Ingevolge dit beginsel kan de maatstaf van heffing van de aan de fiscus af te dragen btw niet hoger zijn dan de door de eindverbruiker daadwerkelijk betaalde tegenprestatie, waarover de uiteindelijk door hem verschuldigde btw is berekend (zie arrest van 24 oktober 1996, Elida Gibbs, C?317/94, Jurispr. blz. I?5339, punt 19). Dat beginsel zou in omstandigheden als die in het hoofdgeding immers worden geschonden wanneer de belastingplichtige btw over niet aan zijn afnemer aangerekende bedragen verschuldigd zou zijn.

22 Gelet op een en ander dient op de prejudiciële vraag te worden geantwoord dat artikel 11, A, lid 1, sub a, van de Zesde richtlijn aldus moet worden uitgelegd dat in omstandigheden als die in het hoofdgeding, de btw niet verschuldigd is over kosten of bedragen die door de belastingplichtige aan zijn medecontractant contractueel hadden kunnen worden aangerekend, maar die niet zijn aangerekend.

Kosten

23 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 (Achtste kamer) verklaart voor recht:

Artikel 11, A, lid 1, sub a, 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, moet aldus worden uitgelegd dat in omstandigheden als die in het hoofdgeding, de belasting over de toegevoegde waarde niet verschuldigd is over kosten of bedragen die door de belastingplichtige aan zijn medecontractant contractueel hadden kunnen worden aangerekend, maar die niet zijn aangerekend.

ondertekeningen

* Procestaal: Nederlands.