EUROPESE
COMMISSIE

Brussel, 22.10.2012
COM(2012) 605 final

VERSLAG VAN DE COMMISSIE AAN DE RAAD

over de plaats van heffing van de btw op leveringen van goederen en diensten, met inbegrip van restaurantdiensten, aan passagiers aan boord van schepen, vliegtuigen, treinen of bussen overeenkomstig artikel 37, lid 3, van Richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde

VERSLAG VAN DE COMMISSIE AAN DE RAAD

over de plaats van heffing van de btw op leveringen van goederen en diensten, met inbegrip van restaurantdiensten, aan passagiers aan boord van schepen, vliegtuigen, treinen of bussen overeenkomstig artikel 37, lid 3, van Richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde

INHOUDSOPGAVE

1. Achtergrond en reikwijdte van het verslag 3

2. Beschrijving van de huidige regels betreffende de levering van goederen en diensten aan boord van vervoermiddelen 3

2.1. Noodzaak van specifieke regels voor de levering van goederen en diensten aan boord van vervoermiddelen 3

2.2. Plaats van levering/dienst 4

2.3. Vrijstelling voor de levering van goederen en diensten aan boord 5

3. Belangrijkste problemen 5

3.1. Implementatie en interpretatie van bepaalde concepten 5

3.1.1. Concept van "het in de Gemeenschap verrichte gedeelte" van een passagiersvervoer 6

3.1.2. Behandeling van "tussenstops" 6

3.1.3. De concepten "verbruik aan boord" en "restaurant- en cateringdiensten" 6

3.2. Andere diensten dan catering- en restaurantdiensten 7

3.3. Reikwijdte van de toegepaste vrijstelling 7

3.4. Specifieke problemen naar voren gebracht door de belanghebbenden 8

3.5. De specifieke situatie van goederenleveringen/diensten die worden verricht aan boord van cruiseschepen 8

4. Volgende stappen 9

1. ACHTERGROND EN REIKWIJDTE VAN HET VERSLAG

Overeenkomstig artikel 37, lid 3, van Richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde[1] (hierna "de btw-richtlijn" genoemd) legt "*de Commissie […] de Raad zo spoedig mogelijk een verslag voor, dat in voorkomend geval vergezeld gaat van passende voorstellen, over de plaats van belastingheffing op leveringen van voor verbruik aan boord bestemde goederen en op diensten, met inbegrip van restauratie, die worden verleend aan passagiers aan boord van een schip, vliegtuig of trein.*"

Bij Richtlijn 2008/8/EG van de Raad van 12 februari 2008[2] (tot wijziging van de btw-richtlijn, met name wat de regels betreffende de plaats van dienstverlening betreft) ging de volgende verklaring voor de notulen: *"De Raad en de Commissie zijn het erover eens dat met dit voorstel niet vooruitgelopen wordt op de toetsing van de plaats van belastingheffing op voor verbruik aan boord bestemde goederenleveringen en op diensten, met inbegrip van restaurantdiensten, verricht voor passagiers aan boord van schepen, vliegtuigen of treinen, als bedoeld in artikel 37 van Richtlijn 2006/112/EG. Deze toetsing omvat uitdrukkelijk ook diensten verricht aan boord van schepen (waaronder cruiseschepen) en bestrijkt tevens de nieuwe regeling inzake de plaats van een dienst in artikel 57 van Richtlijn 2006/112/EG."*

Dit verslag behandelt in hoofdzaak de plaats van belastingheffing van voor verbruik bestemde goederen en diensten, waaronder restaurantdiensten, die worden verricht ten behoeve van passagiers aan boord van schepen, vliegtuigen of treinen. Om evenwel een volledig beeld van dit marktsegment te krijgen, worden ook andere kwesties aangekaart, zoals de behandeling van afhaalproducten die aan boord worden verstrekt, leveringen van goederen/diensten aan boord van bussen, en vrijstellingen die momenteel in deze sector worden toegepast.

Bij de opstelling van dit verslag heeft de Commissie ernaar gestreefd om een zo breed mogelijk overzicht van de situatie in deze sector te schetsen. Daartoe heeft zij eerst en vooral de bedrijven die in de sector actief zijn, gevraagd om een evaluatie van de huidige situatie te maken, inclusief van de problemen waarmee zij geconfronteerd worden, en mogelijke oplossingen voor de toekomst voor te stellen. Ook aan de lidstaten is gevraagd om een overzicht te geven van hun huidige werkwijzen en hun verwachtingen op dit gebied. Tot slot werd ook een externe contractant belast met een deskundigenonderzoek[3] (hierna "het deskundigenonderzoek" genaamd), dat bij dit verslag is gepubliceerd.

2. BESCHRIJVING VAN DE HUIDIGE REGELS BETREFFENDE DE LEVERING VAN GOEDEREN EN DIENSTEN AAN BOORD VAN VERVOERMIDDELEN

2.1. Noodzaak van specifieke regels voor de levering van goederen en diensten aan boord van vervoermiddelen

Of goederen en diensten al dan niet aan boord van een vervoermiddel worden geleverd, heeft geen invloed op de aard van de prestatie als zodanig. In het geval van prestaties aan boord

[1] PB L 347 van 11.12.2006, blz. 1.

[2] PB L 44 van 20.2.2008, blz. 11.

[3] "Expert study on the issues arising from taxing the supply of goods and the supply of services, including restaurant and catering services, for consumption on board means of transport", van 8 februari 2012 door PricewaterhouseCoopers.

verandert evenwel de fysieke plaats van levering/dienst, aangezien de prestatie wordt verricht op een "platform" dat zich gewoonlijk van de ene naar een andere plaats begeeft. De goederen en diensten worden met andere woorden niet vervoerd om te worden geleverd, maar worden geleverd tijdens het vervoer.

Wegens de bijzondere omstandigheden waarin prestaties aan boord worden verricht, gelden er derhalve specifieke regels. Deze moeten garanderen dat de belasting in de mate van het mogelijke wordt geheven waar het verbruik plaatsvindt, zonder dat de toepassing van de regels al te ingewikkeld wordt.

De specifieke regels zijn gerechtvaardigd, maar er moet worden benadrukt dat, ondanks het specifieke kader waarin prestaties aan boord worden verricht, het werkelijke "verbruik" van deze prestaties – wanneer zij op het grondgebied van de EU worden verricht – ook op dat grondgebied plaatsvindt en daarom mogen zij, in principe, voor belastingdoeleinden niet anders worden behandeld dan dezelfde prestaties die elders in de EU worden verricht.

2.2. Plaats van levering/dienst

Overeenkomstig artikel 37, lid 1, en artikel 57, lid 1, van de btw-richtlijn is de plaats van goederenleveringen en van catering- en restaurantdiensten die worden verricht aan boord van een schip, vliegtuig of train "*tijdens het in de Gemeenschap verrichte gedeelte van een passagiersvervoer*" de plaats van vertrek van het passagiersvervoer.

Overeenkomstig artikel 37, lid 2, en artikel 57, lid 2, wordt dit "gedeelte" (hierna: het "in de Gemeenschap verrichte gedeelte") omschreven als "*het gedeelte van een vervoer dat, zonder tussenstop buiten de Gemeenschap, plaatsvindt tussen de plaats van vertrek en de plaats van aankomst van het passagiersvervoer*". De "*plaats van vertrek*" is "*het eerste punt in de Gemeenschap waar passagiers aan boord kunnen komen, eventueel na een tussenstop buiten de Gemeenschap*". De "*plaats van aankomst*" is "*het laatste punt in de Gemeenschap waar passagiers die binnen de Gemeenschap aan boord zijn gekomen, van boord kunnen gaan, eventueel vóór een tussenstop buiten de Gemeenschap*". Dit betekent dat het gedeelte van de reis van het vervoermiddel tussen de EU-grens en het eerste punt in de Gemeenschap waar passagiers aan boord kunnen komen, geen deel uitmaakt van het "in de Gemeenschap verrichte gedeelte". Hetzelfde geldt voor het gedeelte van de reis tussen het laatste punt in de Gemeenschap waar passagiers van boord kunnen gaan, en de EU-grens.

Een "*tussenstop*" is een onderbreking van de reis op een plaats waar geen passagiers aan boord of van boord kunnen gaan[4].

Artikel 37, leden 1 en 2, is van toepassing op alle goederen die tijdens het in de Gemeenschap verrichte gedeelte aan boord van schepen, vliegtuigen of treinen worden geleverd, ongeacht of zij voor verbruik aan boord bestemd zijn of niet. Artikel 57 is uitsluitend van toepassing op restaurant- en cateringdiensten die materieel worden verricht aan boord van schepen, vliegtuigen of treinen. Voor andere diensten die aan boord worden verricht, zijn geen specifieke regels vastgesteld.

Op goederen die aan boord worden geleverd, maar buiten het in de Gemeenschap verrichte gedeelte, is artikel 31 van de btw-richtlijn van toepassing. Volgens deze bepaling wordt,

[4] De interpretatie die aan het begrip "tussenstop" moet worden gegeven, is nader ingevuld door het Hof van Justitie van de Europese Unie in zijn arrest van 15 september 2005 in zaak C-58/04, Antje Köhler tegen Finanzamt Düsseldorf-Nord.

"*ingeval het goed niet wordt verzonden of vervoerd, […] als plaats van levering aangemerkt de plaats waar het goed zich op het tijdstip van de levering bevindt*". Artikel 31 is ook van toepassing wanneer goederen worden geleverd aan boord van andere vervoermiddelen, zoals bussen.

Op catering- en restaurantdiensten die aan boord worden verricht, maar buiten het in de Gemeenschap verrichte gedeelte, is artikel 55 van de btw-richtlijn van toepassing. Volgens deze bepaling is "*de plaats van restaurant- en cateringdiensten, met uitzondering van die welke materieel worden verricht aan boord van een schip, vliegtuig of trein tijdens het in de Gemeenschap verrichte gedeelte van een passagiersvervoer, […] de plaats waar die diensten materieel worden verricht*".

2.3. Vrijstelling voor de levering van goederen en diensten aan boord

In overeenstemming met artikel 37, lid 3, van de btw-richtlijn kunnen de lidstaten, "*totdat de [...] voorstellen zijn aangenomen, […] leveringen van voor verbruik aan boord*" van schepen, vliegtuigen en treinen "*bestemde goederen […] vrijstellen of blijven vrijstellen, met recht op aftrek van voorbelasting*", wanneer deze goederen tijdens het in de Gemeenschap verrichte gedeelte zijn geleverd.

Deze bepaling staat uitsluitend toe dat er vrijstelling wordt verleend voor goederen die worden geleverd voor verbruik aan boord, met uitsluiting van producten die door passagiers worden afgehaald. Leveringen aan boord van andere vervoermiddelen, zoals bussen, vallen niet onder deze bepaling en komen derhalve niet in aanmerking voor vrijstelling.

Er is niet voorzien in een vrijstelling voor diensten die aan boord worden "verbruikt", zoals catering- en restaurantdiensten. Volgens artikel 371 en bijlage X, deel B, punt 10, van de btw-richtlijn, mogen de lidstaten evenwel vrijstelling blijven verlenen voor "*personenvervoer en vervoer van goederen, zoals bagage en personenauto's die door reizigers worden meegevoerd, of diensten die samenhangen met het vervoer van personen, voor zover het vervoer van deze personen vrijgesteld is*". Dit is een stanstill-bepaling die kan worden gehandhaafd tot de definitieve btw-regeling wordt vastgesteld, en zij geldt enkel voor de lidstaten die haar op 1 januari 1978 toepasten of voor de lidstaten die na die datum zijn toegetreden en bij hun toetreding een specifieke derogatie in die zin hebben verkregen (zie de artikelen 375 tot en met 390 ter). Wat catering- en restaurantdiensten betreft, kan nog worden geargumenteerd dat er een vrijstelling geldt op basis van deze standstill-bepaling, maar andere diensten, zoals haarkappersdiensten tijdens cruises, kunnen niet worden aangemerkt als "diensten die samenhangen met het vervoer van personen".

3. BELANGRIJKSTE PROBLEMEN

Een van de belangrijkste problemen die zijn vastgesteld, is de uiteenlopende toepassing door de lidstaten. Het is duidelijk dat de lidstaten de vrijstellingen verschillend toepassen en dat een aantal regels niet volledig in acht wordt genomen of verschillend wordt geïnterpreteerd. In het deskundigenonderzoek zijn praktische problemen die door belanghebbende partijen naar voren zijn gebracht[5], aan de orde gesteld. De uiteenlopende toepassing is de belangrijkste oorzaak van de complexe situatie en leidt tot zwaardere administratieve lasten voor de

[5] Voor nadere bijzonderheden wordt verwezen naar hoofdstuk 4 van het deskundigenonderzoek, met name de bladzijden 48-50, 55 en 58.

bedrijven. Ook de concurrentie kan worden verstoord als de vrijstellingsregeling niet geharmoniseerd wordt.

3.1. Implementatie en interpretatie van bepaalde concepten

Er is vastgesteld dat er zich problemen voordoen met bepaalde concepten in de artikelen 37 en 57 van de btw-richtlijn. Ondanks bestaande definities passen sommige lidstaten deze concepten op uiteenlopende wijze toe. Dat is met name het geval ten aanzien van schepen en vliegtuigen in het internationale verkeer.

Meer in het bijzonder komt het blijkbaar voor dat de nationale uitvoeringsbepalingen van de artikelen 37 en 57 niet op alle drie de vervoermiddelen (schepen, vliegtuigen en treinen) zien.

Wat bussen betreft, zijn de wettelijke bepalingen in alle lidstaten correct. Het is evenwel niet helemaal duidelijk of zij ook in de praktijk correct worden toegepast en op welke wijze hierop toezicht kan worden uitgeoefend.

3.1.1. Concept van "het in de Gemeenschap verrichte gedeelte" van een passagiersvervoer

In ten minste drie lidstaten is de definitie van het in de Gemeenschap verrichte gedeelte niet geheel duidelijk[6]. Vaak ontbreken er bepaalde elementen van de definitie – zo is er bijvoorbeeld geen definitie van het punt van vertrek en/of het punt van aankomst of wordt slechts een gedeeltelijke definitie gebruikt. Eén lidstaat heeft helemaal geen definitie van het in de Gemeenschap verrichte gedeelte.

In vijf lidstaten zijn goederenleveringen en diensten aan boord buiten hun grondgebied in verschillende mate belastbaar, ongeacht waar (binnen of buiten het in de Gemeenschap verrichte gedeelte) deze prestaties in de heffing zouden moeten worden betrokken volgens de regels[7].

Met Uitvoeringsverordening (EU) nr. 282/2011 van de Raad[8] (hierna "de btw-uitvoeringsverordening" genoemd) is enige duidelijkheid gecreëerd, maar het blijft ingewikkeld om het onderscheid te maken, wat de mogelijkheid tot verkeerde interpretaties en inconsistenties openlaat.

3.1.2. Behandeling van "tussenstops"

Wat de behandeling van tussenstops betreft, worden er verschillen tussen de lidstaten vastgesteld in verband met het eerste punt in de EU waar passagiers aan boord dan wel het laatste punt in de EU waar zij van boord kunnen gaan. In ten minste tien lidstaten wordt kennelijk geen juiste scheidslijn gehanteerd[9]. Volgens het deskundigenonderzoek zijn sommige lidstaten van mening dat er ook sprake is van aan/van boord gaan wanneer passagiers een vervoermiddel kunnen verlaten om ergens een bezoek te brengen en vervolgens terug aan boord komen om hun reis voort te zetten. Dit betreft met name de cruise-industrie.

---

6 Er wordt verwezen naar hoofdstuk 4 van het deskundigenonderzoek, met name de bladzijden 39-40 en 42-43.

7 Er wordt verwezen naar hoofdstuk 4 van het deskundigenonderzoek, met name de bladzijden 42-43 en 52-55.

8 Zie met name de artikelen 35 tot en met 37.

9 Er wordt verwezen naar hoofdstuk 4 van het deskundigenonderzoek, met name de bladzijden 40 en 42-43.

Als er geen nieuwe passagiers aan boord kunnen komen en geen van de passagiers aan boord het schip definitief kunnen verlaten, mag dit niet als aan/van boord gaan worden beschouwd, maar moet dit worden aangemerkt als een tussenstop. Wanneer een tussenstop wordt behandeld als een eerste/laatste punt waar passagiers aan/van boord kunnen gaan, kan dit tot moeilijkheden leiden wanneer – gezien de uiteenlopende interpretaties die worden gegeven aan het in de Gemeenschap verrichte gedeelte – meer dan een lidstaat dezelfde prestaties wil belasten.

Tot slot kan ook de behandeling van ongeplande tussenstops tot soortgelijke moeilijkheden leiden als die welke hierboven beschreven zijn. In het deskundigenonderzoek is hierover evenwel geen informatie verzameld.

3.1.3. De concepten "verbruik aan boord" en "restaurant- en cateringdiensten"

In het deskundigenonderzoek wordt vastgesteld dat er zich met deze concepten bepaalde problemen voordoen.

Verbruik aan boord: dit concept is in de btw-richtlijn niet omschreven en slechts een paar lidstaten hebben officiële richtsnoeren ter zake uitgevaardigd, die dan nog van lidstaat tot lidstaat verschillen.

Catering- en restaurantdiensten: pas sinds 1 juli 2011 is er een duidelijke definitie voorhanden[10]. Dáárvoor was de interpretatie van dit concept gebaseerd op de aanwijzingen van het Hof van Justitie van de Europese Unie (hierna "HvJEU" genoemd), met name in het arrest in de zaak-*Faaborg-Gelting Linien*[11]. Het HvJEU heeft dit concept nadien verder uitgewerkt in zijn arrest in de zaak-*Bog*[12] van 10 maart 2011, waarin nader is bepaald welke omvang de bijkomende diensten moeten hebben om een dienst als cateringdienst te kunnen aanmerken. Gezien deze ontwikkelingen zou de definitie nauwelijks nog voor problemen mogen zorgen. Het kan evenwel niet worden uitgesloten dat een verdere verduidelijking nodig zal zijn, met name om de btw-uitvoeringsverordening in overeenstemming te brengen met de recente rechtspraak.

3.2. Andere diensten dan catering- en restaurantdiensten

Aangezien alleen catering- en restaurantdiensten onder de artikelen 55 en 57 vallen en overeenkomstig de hierboven beschreven specifieke regels belast worden, moeten alle andere diensten op dezelfde wijze worden behandeld, ongeacht of zij aan boord van een vervoermiddel worden verleend of niet. Er is een aantal vragen gerezen, in het bijzonder met betrekking tot diensten die aan personen worden verleend (haarkappen, schoonheidsbehandelingen enz.), maar tot dusver is het niet mogelijk geweest om duidelijk vast te stellen voor welke diensten een specifieke regel moet worden ingevoerd.

---

[10] Overeenkomstig artikel 6 van de btw-uitvoeringsverordening wordt "onder restaurant- en cateringdiensten verstaan […] het verstrekken van bereide of onbereide spijzen of dranken dan wel beide, voor menselijke consumptie, in combinatie met voldoende bijkomende diensten ten behoeve van de onmiddellijke consumptie van die spijzen of dranken. Het verstrekken van spijzen of dranken dan wel beide is niet meer dan een onderdeel van het geheel waarin het dienstenaspect de overhand heeft. Restaurantdiensten zijn dergelijke diensten verstrekt in de ruimten van de dienstverrichter en cateringdiensten zijn dergelijke diensten verstrekt elders dan in de ruimten van de dienstverrichter".

[11] Zaak C-231/94, arrest van het HvJEU van 2 mei 1996, Faaborg-Gelting Linien A/S tegen Finanzamt Flensburg.

[12] Gevoegde zaken C-497/09, C-499/09, C-501/09 en C-502/09, arrest van het HvJEU van 10 maart 2011, Bog e.a. tegen Finanzamt Burgdorf, Hamburg-Barmbek-Uhlenhorst, Minden en Detmold.

3.3. Reikwijdte van de toegepaste vrijstelling

Eén groep lidstaten verleent vrijstelling voor goederen bestemd voor verbruik aan boord van schepen, vliegtuigen of treinen zoals bepaald in artikel 37, lid 3, van de btw-richtlijn. Ten minste twee lidstaten verlenen evenwel ook vrijstelling voor goederen die aan boord worden geleverd terwijl het vervoermiddel zich op het grondgebied van de Gemeenschap maar buiten het in de Gemeenschap verrichte gedeelte bevindt, hetgeen niet is toegestaan krachtens artikel 37, lid 3, van de btw-richtlijn[13].

Voorts is het blijkbaar zo dat acht lidstaten ook vrijstelling verlenen voor diensten die worden verricht ten behoeve van passagiers aan boord van schepen, vliegtuigen of treinen, met name restaurant- en cateringdiensten[14]. De Commissie is van mening dat artikel 37 alleen vrijstelling toestaat voor de levering van goederen bestemd voor verbruik aan boord van schepen, vliegtuigen of treinen, die tijdens het in het Gemeenschap verrichte gedeelte plaatsvindt. De vrijstelling van artikel 37 ziet niet op afhaalproducten noch op diensten. In die gevallen is vrijstelling alleen mogelijk op grond van artikel 371 en bijlage X, deel B, punt 10, op grond waarvan de lidstaten vrijstelling mogen blijven verlenen voor "*diensten die samenhangen met het vervoer van personen, voor zover het vervoer van deze personen vrijgesteld is*". Vijf lidstaten sluiten blijkbaar prestaties die aan boord worden verricht, in verschillende mate van de belastingheffing uit door de wijze waarop de regels betreffende de plaats van levering/dienst worden toegepast[15]. Zij zijn van mening dat deze prestaties buiten het territoriale toepassingsgebied van de btw vallen. Bijgevolg hebben zij ook geen specifieke regels nodig om vrijstelling te verlenen.

De onjuiste toepassing van de regels betreffende het territoriale toepassingsgebied van de btw of van de vrijstelling lijkt alleen betrekking te hebben op schepen en vliegtuigen. Voor treinen en bussen lijken de regels in alle lidstaten correct ten uitvoer te worden gelegd. Het verschil in de daadwerkelijke belastingheffing tussen de lidstaten wordt beschouwd als een van de belangrijkste problemen in de huidige situatie, omdat het zware gevolgen kan hebben voor de betrokken bedrijven en de concurrentie verstoort, met name tussen in en buiten de EU gevestigde concurrenten.

3.4. Specifieke problemen naar voren gebracht door de belanghebbenden

De belanghebbenden die werden geraadpleegd, hebben benadrukt dat het huidige rechtskader complex is (omdat het de toepassing van verschillende regels - de artikelen 31 en 55 of de artikelen 37 en 57 – binnen de EU vereist) en van lidstaat tot lidstaat verschilt. De diverse vrijstellingsregelingen kunnen weliswaar op grote bijval rekenen, maar doordat zij door de lidstaten verschillend worden toegepast, worden zij als een complicerende factor gezien. Het kan niet verbazen dat de voorkeur uitgaat naar een geharmoniseerde vrijstelling.

De belanghebbenden benadrukten ook dat het ontbreken van ondubbelzinnige definities de oorzaak van grote problemen is, met name wanneer een bedrijf in meer dan een lidstaat actief is, hetgeen in deze sector doorgaans het geval is. Ook werd verwezen naar de uiteenlopende tarieven die van toepassing zijn.

---

13 Er wordt verwezen naar hoofdstuk 4 van het deskundigenonderzoek, met name de bladzijden 52 en 53.

14 Er wordt verwezen naar hoofdstuk 4 van het deskundigenonderzoek, met name de bladzijden 54 en 55.

15 Er wordt verwezen naar hoofdstuk 4 van het deskundigenonderzoek, met name de bladzijden 42-43 en 52-55.

De belanghebbenden benadrukten de problemen waarmee zij geconfronteerd worden wanneer zij aan boord goederenleveringen of diensten verrichten waarvoor zij de btw verschuldigd zijn in een lidstaat waar zij niet gevestigd zijn en zich voor de btw moeten registreren. Zij wezen op problemen in verband met verschillen tussen de lidstaten wat betreft technische vereisten voor kassa's, verplichtingen, btw-tarieven en verschillende munteenheden.

Dit zijn dezelfde problemen als die waarmee eender welk ander bedrijf dat btw is verschuldigd in een lidstaat waar het niet is gevestigd, te maken heeft, en de belanghebbenden betreuren het dat zij geen beroep kunnen doen op vereenvoudigingen of regelingen zoals het éénloketsysteem.

Een aantal belanghebbenden erkende dat zij zich slechts in een aantal lidstaten registreerden en niet in alle lidstaten waarin zij zich volgens de huidige bepalingen zouden moeten registreren.

3.5. De specifieke situatie van goederenleveringen/diensten die worden verricht aan boord van cruiseschepen

Kenmerkend voor de cruise-industrie is dat cruises vaak beginnen en eindigen in dezelfde haven. Het hoofddoel van een cruise is derhalve kennelijk niet het vervoer van passagiers van de ene naar een andere plaats. De reisweg van een cruiseschip kan ook variëren en is flexibeler dan die van andere vervoermiddelen.

Bij de verzameling van informatie over de huidige stand van zaken in verband met leveringen van goederen en diensten aan boord kwam de grootste reactie van de cruise- en ferrybranche. Zij benadrukte dat de regels bijzonder ingewikkeld waren voor de activiteiten die in de branche werden verricht, en stelde voor om alle leveringen van goederen en diensten aan boord van de btw vrij te stellen.

Aan boord van cruiseschepen is er een breder scala aan goederen en diensten beschikbaar dan op andere vervoermiddelen. Zo worden er diensten aangeboden zoals haarkappers- en kleermakersdiensten, schoonheidsbehandelingen, amusement en educatieve activiteiten. Ook het goederenaanbod is veel uitgebreider.

De cruisebranche benadrukte dat er een sterke concurrentie heerste tussen de bedrijven die actief waren in dat marktsegment. De wijze waarop de regels geformuleerd zijn, beïnvloedt de concurrentiepositie, in het bijzonder tussen bedrijven die in de EU en bedrijven die buiten de EU gevestigd zijn.

Tijdens het raadplegingsproces werd gesuggereerd dat in het geval van cruises het schip in vele gevallen kon worden beschouwd als een vaste inrichting, omdat de verrichte prestaties complex zijn en vaak een ingewikkelde regeling vereisen[16].

4. VOLGENDE STAPPEN

De goederen en diensten waarop dit verslag betrekking heeft, zijn typische verbruiksgoederen die normaal aan de btw worden onderworpen wanneer zij op het grondgebied van de EU worden geleverd. In beginsel kan het feit dat diezelfde goederen en diensten aan boord van

[16] Het concept "vaste inrichting" is omschreven in artikel 11 van de btw-uitvoeringsverordening.

bepaalde vervoermiddelen worden geleverd, geen voldoende rechtvaardigingsgrond vormen om deze prestaties binnen de EU van de btw vrij te stellen.

Dit verslag wordt niet als zodanig voorgelegd in het kader van de btw-strategie die in de mededeling van de Commissie over de toekomst van de btw is uiteengezet. De toekomstige behandeling van de transacties in kwestie moet echter wel in overeenstemming zijn met de grondbeginselen van die strategie, met name de behoefte aan een efficiëntere belasting door middel van een grondslagverbreding, maar ook de behoefte aan eenvoudige regels.

Aangezien de btw er in hoofdzaak toe strekt inkomsten te genereren en verbruik te belasten, moet er volgens de Commissie in de toekomst naar worden gestreefd dat leveringen van goederen en diensten die worden verricht aan boord van een vervoermiddel, daadwerkelijk in de heffing worden betrokken. Het afschaffen van de vrijstelling zou ook aansluiten bij de behoefte om de belastingstelsels efficiënter te maken. In de aanloop naar de werkzaamheden die op dit gebied zullen moeten worden verricht, is de Commissie zich ervan bewust dat in het deskundigenonderzoek bijna alle geraadpleegde belanghebbenden (en met name de vertegenwoordigers van de cruisebranche), die de vragenlijst hebben beantwoord die hen door de contractant van het onderzoek was toegestuurd, te kennen hebben gegeven dat zij de facultatieve btw-vrijstelling willen behouden, omdat zij negatieve economische, sociale en milieugevolgen vrezen.

De Commissie neemt ook kennis van de klachten van de belanghebbenden over de complexiteit van de huidige situatie. Deze complexiteit vloeit voort uit de uiteenlopende toepassing en interpretatie van de huidige regels, het rechtskader zelf en de administratieve nalevingslasten als gevolg van beide voorgaande factoren, met name (i) het onsamenhangende geheel van vrijstellingen, (ii) de definitie van "het in de Gemeenschap verrichte gedeelte", (iii) de definitie van restaurant- en cateringdiensten, en (iv) de interpretatie van de begrippen "tussenstop" en "ongeplande stops". In dit verband zal de Commissie nagaan welk soort verduidelijkingen er met de lidstaten kan worden overeengekomen om de bestaande onzekerheid weg te nemen. Er kan daarbij een beroep worden gedaan op het btw-comité om gemeenschappelijke richtsnoeren uit te vaardigen.

De Commissie zal de situatie ook verder onderzoeken om te bekijken of er tegen sommige lidstaten een inbreukprocedure moet worden ingeleid.

Ook als er een oplossing kan worden gevonden voor de hierboven genoemde complexiteit, blijft het de vraag of de huidige regels in de btw-richtlijn toereikend zijn om ervoor te zorgen dat de transacties in kwestie op een eenvoudige, efficiënte en degelijke wijze kunnen worden belast. Volgens de Commissie zou de toepassing van deze regels nog altijd complex zijn voor de bedrijven en zou de controle erop door de belastingdiensten in vele gevallen moeilijk of zelfs onmogelijk zijn.

Een wijziging in de belastingheffing van leveringen van goederen en diensten aan boord van vervoermiddelen die tot verbruik in de EU leiden, kan volgens de Commissie niet worden gerealiseerd enkel en alleen voor de prestaties aan boord, maar moet worden bekeken in het bredere perspectief van de totstandbrenging van een eenvoudiger en neutraler btw-kader voor passagiersvervoeractiviteiten in het algemeen.

Om tot een dergelijke samenhang te komen, moet een wetgevingsvoorstel op dit gebied worden aangenomen tezamen met de voorstellen die zullen worden ingediend voor passagiersvervoeractiviteiten, na een uitgebreide effectbeoordeling.

Deze voorstellen moeten ervoor zorgen dat prestaties aan boord van vervoermiddelen daadwerkelijk op eenvoudige en neutrale wijze in de heffing worden betrokken.

Voorts is het absoluut zaak dat de regels minder complex worden dan nu het geval is en dat de nalevingsverplichtingen zo licht mogelijk zijn. Alles zal evenwel afhangen van de keuze met betrekking tot de inrichting van de belasting als zodanig.

Als de aangenomen regels inhouden dat de bedrijven btw moeten voldoen in lidstaten waar zij niet gevestigd zijn, is het duidelijk dat een of andere vorm van éénloketsysteem in overweging moet worden genomen om de naleving te vereenvoudigen.

Zoals in de mededeling over de toekomst van de btw is aangegeven, kan een dergelijke maatregel pas worden bekeken na 2015, op basis van de ervaring met het mini-éénloketsysteem dat ten uitvoer zal worden gelegd voor telecommunicatie-, radio- en televisieomroepdiensten en elektronische diensten van niet in de Gemeenschap gevestigde dienstverleners aan niet-belastingplichtigen (eindverbruikers).

De Commissie is van mening dat de kwesties die verband houden met leveringen van goederen en diensten aan boord van vervoermiddelen, moeten worden aangepakt in combinatie met de passagiersvervoeractiviteiten, waarvoor - in overeenstemming met de mededeling over de toekomst van de btw - een neutraler en eenvoudiger btw-kader zal worden voorgesteld[17]. Ten eerste zijn al deze kwesties onderling nauw met elkaar verbonden en ten tweede is het soort uitdagingen en moeilijkheden waaraan het hoofd moet worden geboden, vergelijkbaar.

De Commissie acht het derhalve niet passend bij dit verslag specifieke wetsvoorstellen in te dienen.

De Raad wordt verzocht zijn standpunt te geven over de inhoud van dit verslag en met name over de wijze waarop de Commissie deze zaak verder wil behandelen.

Ook andere instellingen kunnen desgewenst hun mening over dit verslag en de voorgestelde volgende stappen kenbaar maken.

[17] Zie COM(2011) 851, actie nr. 9.