BESCHIKKING VAN HET HOF (Zesde kamer)

1 maart 2012*

„Artikel 104, lid 3, eerste alinea, van het Reglement voor de procesvoering — Btw-richtlijn — Bijzondere belastingregeling voor reisbureaus — Levering aan reisbureaus van touringcardiensten met uitzondering van andere diensten”

In zaak C-220/11,

betreffende een verzoek om een prejudiciële beslissing krachtens artikel 267 VWEU, ingediend door de Nejvyšší správní soud (Tsjechië) bij beslissing van 28 april 2011, ingekomen bij het Hof op 11 mei 2011, in de procedure

Star Coaches s. r. o.

tegen

Finanční ředitelství pro hlavní město Prahu,

geeft HET HOF (Zesde kamer),

samengesteld als volgt: U. Lõhmus, kamerpresident, A. Arabadjiev en C. G. Fernlund (rapporteur), rechters,

advocaat-generaal: E. Sharpston,

griffier: A. Calot Escobar,

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

de advocaat-generaal gehoord,

de navolgende

* Procestaal: Tsjechisch.

Beschikking

1 Het verzoek om een prejudiciële beslissing betreft de uitlegging van artikel 306 van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (PB L 347, blz. 1; hierna: „btw-richtlijn").

2 Dit verzoek is ingediend in het kader van een geding tussen Star Coaches s. r. o. (hierna: „Star Coaches") en Finanční ředitelství pro hlavní město Prahu [directie belastingen van de stad Praag (Tsjechië)] over een aan Star Coaches opgelegde navorderingsaanslag in de belasting over de toegevoegde waarde (hierna: „btw") voor januari 2008.

Toepasselijke bepalingen

Unierecht

3 In titel XII, hoofdstuk 3, met als opschrift „Bijzondere regeling voor reisbureaus", bepaalt artikel 306 van de btw-richtlijn:

„1. De lidstaten passen overeenkomstig het bepaalde in dit hoofdstuk een bijzondere regeling voor de btw op de handelingen van reisbureaus toe, voor zover de reisbureaus op eigen naam tegenover de reiziger handelen en zij voor de totstandbrenging van de reizen gebruikmaken van goederenleveringen en diensten van andere belastingplichtigen.

Deze bijzondere regeling is niet van toepassing op reisbureaus die alleen handelen als tussenpersoon en waarop artikel 79, eerste alinea, punt c, van toepassing is om de maatstaf van heffing te berekenen.

2. Voor de toepassing van dit hoofdstuk worden reisorganisatoren (touroperators) als reisbureaus beschouwd."

4 Artikel 307 van deze richtlijn luidt als volgt:

„De onder de voorwaarden van artikel 306 verrichte handelingen van het reisbureau met het oog op de totstandkoming van de reis, worden beschouwd als één enkele dienst die het reisbureau voor de reiziger verricht.

Deze ene dienst wordt belast in de lidstaat waar het reisbureau de zetel van zijn bedrijfsuitoefening of een vaste inrichting heeft gevestigd van waaruit het de dienst heeft verricht."

5 Artikel 308 van deze richtlijn bepaalt:

„Voor de door het reisbureau verrichte ene dienst wordt als maatstaf van heffing en prijs, de btw niet inbegrepen, in de zin van artikel 226, punt 8, beschouwd de winstmarge van het reisbureau, dat wil zeggen het verschil tussen het totale bedrag, de btw niet inbegrepen, dat de reiziger moet betalen en de werkelijk door het reisbureau gedragen kosten voor goederenleveringen en diensten van andere belastingplichtigen, mits deze handelingen de reiziger rechtstreeks ten goede komen."

6 Artikel 310 van de btw-richtlijn bepaalt:

„De btw die aan het reisbureau in rekening wordt gebracht door andere belastingplichtigen voor de in artikel 307 bedoelde handelingen welke de reiziger rechtstreeks ten goede komen, [mag] in de lidstaten afgetrokken noch teruggegeven worden."

Tsjechisch recht

7 Wet nr. 235/2004 betreffende de belasting over de toegevoegde waarde (hierna: „btw-wet") bevat een artikel 89, „Bijzondere regeling voor reisdiensten", dat in de in 2008 geldende versie als volgt luidde:

„1) Een aanbieder van reisdiensten die op eigen naam met een klant handelt en deze klant een reisdienst verstrekt, dient gebruik te maken van de bijzondere regeling.

2) In deze wet wordt verstaan onder:

a) aanbieder van reisdiensten: de belastingplichtige die aan een klant een reisdienst verstrekt;

b) klant: degene aan wie de reisdienst wordt verstrekt;

c) reisdienst: het aan de klant verstrekken van een dienst die een combinatie bevat van toerismediensten en eventueel goederen, waarbij deze toerismediensten en goederen worden aangekocht bij andere belastingplichtigen; zelfs indien voor de verrichting van een reisdienst verschillende bij andere belastingplichtigen aangekochte toerismediensten en eventueel goederen nodig zijn, wordt deze dienstverrichting als één enkele dienst beschouwd; wanneer de aan een klant verrichte dienst enkel bestaat uit één aangekochte toerismedienst, bestaande in accommodatie of vervoer, wordt deze dienst eveneens als reisdienst beschouwd."

Hoofdgeding en prejudiciële vragen

8 Star Coaches verzorgt personenvervoer per touringcar in Tsjechië en tussen de lidstaten. Zij verricht dit vervoer hetzij met eigen touringcars, hetzij door een beroep te doen op onderaannemers, die transportondernemingen zijn waarvan de handelingen aan de btw onderworpen zijn. Haar clientèle bestaat uitsluitend uit in Tsjechië of in andere lidstaten gevestigde reisbureaus. Tegenover haar clientèle handelt Star Coaches steeds op eigen naam. Wanneer zij een beroep doet op een onderaannemer, stelt zij voor haar klanten een factuur met vermelding van btw op en verzoekt zij op grond van de algemene btw-regeling om terugbetaling van het btw-overschot.

9 Star Coaches heeft herhaaldelijk aanzienlijke bedragen aan btw-overschot afgetrokken. In dit verband was de Finanční úřad pro Prahu 5 (belastingkantoor Praag 5) van oordeel dat deze vennootschap reisdiensten verrichtte en niet de algemene btw-regeling, maar de in artikel 89 van de btw-wet vastgestelde bijzondere regeling voor reisbureaus moest toepassen. Op 25 juni 2008 heeft dit belastingkantoor een navorderingsaanslag in de btw voor januari 2008 vastgesteld.

10 Star Coaches heeft tegen deze navorderingsaanslag bezwaar gemaakt. Nadat haar bezwaar bij beslissing van 16 december 2008 van de Finanční ředitelství pro hlavní město Prahu was afgewezen, heeft zij bij de Městský soud v Praze beroep ingesteld, dat bij vonnis van 18 juni 2010 is verworpen. Star Coaches heeft daarop cassatieberoep ingesteld bij de Nejvyšší správní soud.

11 De verwijzende rechter twijfelt over de toepassing van de in artikel 306 van de btw-richtlijn bepaalde bijzondere regeling voor reisbureaus.

12 Hij wijst in de eerste plaats op een verschil tussen de Tsjechische taalversie van deze bepaling en artikel 89 van de btw-wet, waarbij deze bepaling in nationaal recht is omgezet. Terwijl de bepaling van de richtlijn betrekking heeft op aan reizigers verrichte diensten, ziet artikel 89 op diensten verricht aan de klanten van het reisbureau, een term die niet alleen reizigers, maar ook andere personen omvat. De verwijzende rechter benadrukt evenwel dat er ook verschillen bestaan tussen de taalversies van artikel 306 van de btw-richtlijn en tussen die van artikel 26 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"), die van toepassing was vóór de inwerkingtreding van de btw-richtlijn, aangezien bepaalde versies de term „klant" en andere de term „reiziger" gebruiken. Hij verduidelijkt dat door de Europese Commissie tegen verschillende lidstaten, waaronder Tsjechië, een niet-nakomingsberoep is ingesteld omdat zij de term „klant" hebben gebruikt en aldus, volgens het standpunt van de Commissie, een te uitgebreide kring van personen hebben beoogd.

13 De verwijzende rechter vraagt zich in de tweede plaats af, voor het geval het Hof zou oordelen dat artikel 306 van de btw-richtlijn zich uitstrekt tot klanten van een reisbureau, of een onderneming als Star Coaches moet worden aangemerkt als een reisbureau in de zin van deze bepaling. Volgens hem is dat niet het geval voor zover deze onderneming enkel vervoersdiensten verricht, met uitzondering van andere toerismediensten. Hieruit vloeit voort dat de onderhavige zaak moet worden onderscheiden van de zaak die heeft geleid tot het arrest van 12 november 1992, Van Ginkel (C-163/91, Jurispr. blz. I-5723), waarin de betrokken onderneming behalve accommodatie ook diensten inzake informatie, advies en boeking van accommodatie verrichtte.

14 Aangezien uitlegging van artikel 306 van de btw-richtlijn noodzakelijk is voor de beslechting van het aldaar aanhangige geding, heeft de Nejvyšší správní soud de behandeling van de zaak geschorst en het Hof de volgende prejudiciële vragen gesteld:

„1) Heeft artikel 306 van de [btw-richtlijn] enkel betrekking op leveringen door reisbureaus aan eindgebruikers van een reisdienst (reizigers) of ook op leveringen aan anderen (klanten)?

2) Moet een vervoersonderneming die louter personenvervoer per touringcar aanbiedt aan reisbureaus (en niet rechtstreeks aan reizigers) en die geen andere diensten (accommodatie, informatie, advies, enz.) aanbiedt, als reisbureau worden beschouwd voor de toepassing van artikel 306 van de [btw-richtlijn]?"

Beantwoording van de prejudiciële vragen

15 De verwijzende rechter vraagt het Hof met zijn eerste vraag naar de materiële werkingssfeer en met zijn tweede vraag naar de personele werkingssfeer van de in de artikelen 306 tot en met 310 van de btw-richtlijn vervatte bijzondere btw-regeling.

16 De tweede vraag moet eerst worden beantwoord en daartoe dient te worden uitgemaakt of deze bijzondere regeling van toepassing is op een onderneming als Star Coaches; vervolgens moet in voorkomend geval de eerste vraag betreffende de omvang van de materiële werkingssfeer van deze regeling worden onderzocht.

Tweede vraag

17 Krachtens artikel 104, lid 3, eerste alinea, van het 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, op ieder moment beslissen bij een met redenen omklede beschikking waarin naar de bestaande rechtspraak wordt verwezen.

18 Volgens het Hof is dit in casu het geval. Het antwoord op de tweede vraag van de verwijzende rechter kan immers duidelijk worden afgeleid uit de rechtspraak met betrekking tot artikel 26 van de Zesde richtlijn, waarvan de bewoordingen zijn overgenomen in artikel 306 van de btw-richtlijn. De rechtspraak met betrekking tot het begrip reisbureau in de zin van dit artikel 26 kan bijgevolg worden toegepast op datzelfde begrip in de zin van artikel 306 van de btw-richtlijn.

19 Volgens vaste rechtspraak van het Hof bestaat het doel van de bij artikel 26 van de Zesde richtlijn ingestelde bijzondere btw-regeling erin de toepasselijke regels aan te passen aan de bijzondere aard van de activiteit van reisbureaus en reisorganisatoren. De diensten van deze ondernemingen worden gekenmerkt door het feit dat zij regelmatig bestaan uit verschillende verrichtingen, met name op het gebied van vervoer en accommodatie, zowel binnen als buiten de lidstaat waar de onderneming haar zetel of een vaste inrichting heeft. Toepassing van de algemene regels met betrekking tot de plaats van heffing, de maatstaf van heffing en de aftrek van voorbelasting zou voor die ondernemingen, wegens de grote verscheidenheid van hun diensten en de plaatsen waar deze worden verricht, tot praktische moeilijkheden leiden en een belemmering vormen voor de uitoefening van hun werkzaamheid (zie arrest Van Ginkel, reeds aangehaald, punten 13-15, en arresten van 22 oktober 1998, Madgett en Baldwin, C-308/96 en C-94/97, Jurispr. blz. I-6229, punt 18, en 19 juni 2003, First Choice Holidays, C-149/01, Jurispr. blz. I-6289, punten 23 en 24).

20 De omstandigheid dat het reisbureau reizigers enkel een vakantiewoning ter beschikking stelt, volstaat evenwel niet om deze dienst van de werkingssfeer van artikel 26 van de Zesde richtlijn uit te sluiten. De dienst die het reisbureau aanbiedt, hoeft zich zelfs in een dergelijk geval niet te beperken tot één handeling, daar zij, naast de verhuur van de vakantiewoning, ook diensten kan omvatten als het geven van informatie en advies, waarmee het reisbureau een ruime keus biedt voor de vakantie en het boeken van accommodatie (arrest Van Ginkel, reeds aangehaald, punt 24).

21 Bovendien heeft het Hof geoordeeld dat, onafhankelijk van de formele hoedanigheid van de ondernemer, de redenen die aan de bijzondere regeling voor reisbureaus en reisorganisatoren ten grondslag liggen, eveneens gelden indien de ondernemer geen reisbureau of reisorganisator in de gewone betekenis van die begrippen is, maar indien hij in het kader van een andere activiteit identieke handelingen verricht aan de door reisbureaus en reisorganisatoren uitgeoefende activiteiten (zie arrest Madgett en Baldwin, reeds aangehaald, punten 20 en 21, en arrest van 13 oktober 2005, ISt, C-200/04, Jurispr. blz. I-8691, punt 22).

22 Het is dus niet uitgesloten dat de diensten van een vervoerder van passagiers per touringcar die, wanneer hij zijn eigen touringcars niet gebruikt, gebruikmaakt van vervoersdiensten van btw-plichtige onderaannemers, onderworpen zijn aan de bijzondere regeling van artikel 306 van de btw-richtlijn. Het feit dat dergelijke diensten geen diensten inzake accommodatie omvatten, volstaat niet om ze van de werkingssfeer van deze bepaling uit te sluiten.

23 In overeenstemming met de zienswijze die het Hof in het arrest Van Ginkel, reeds aangehaald, heeft voorgestaan, mogen deze diensten zich evenwel niet beperken tot één handeling en moeten zij, naast het transport, ook andere diensten omvatten als het geven van informatie en advies over ruime keuzemogelijkheden voor de vakantie en het boeken van de reis per touringcar. Het Hof heeft immers geoordeeld dat uit dit arrest Van Ginkel niet kan worden afgeleid dat de bijzondere regeling van artikel 26 van de Zesde richtlijn geldt voor elke door een reisbureau of reisorganisator verrichte afzonderlijke dienst (arrest van 9 december 2010, Minerva Kulturreisen, C-31/10, Jurispr. blz. I-12889, punt 19). Deze overweging geldt ook voor een ondernemer die geen reisbureau of reisorganisator in de gewone betekenis van die begrippen is.

24 Met betrekking tot Star Coaches geeft de verwijzende rechter echter aan dat zij aan reisbureaus enkel vervoersdiensten verricht, met uitzondering van andere diensten. Deze rechter voegt daar uitdrukkelijk aan toe dat deze onderneming geen diensten als accommodatie, gids- of adviesactiviteiten verricht.

25 Hieruit volgt dat de door Star Coaches verrichte diensten geenszins identiek zijn aan de door een reisbureau of reisorganisator aangeboden diensten.

26 Bijgevolg moet op de tweede vraag worden geantwoord dat een vervoersonderneming die aan reisbureaus alleen personenvervoer per touringcar en geen andere diensten als accommodatie, gids- of adviesactiviteiten aanbiedt, geen handelingen verricht die vallen onder de bijzondere regeling voor reisbureaus van artikel 306 van de btw-richtlijn.

Eerste vraag

27 Gelet op het antwoord van het Hof op de tweede vraag, behoeft de eerste vraag niet te worden beantwoord.

Kosten

28 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 (Zesde kamer) verklaart voor recht:

Een vervoersonderneming die aan reisbureaus alleen personenvervoer per touringcar en geen andere diensten als accommodatie, gids- of adviesactiviteiten aanbiedt, verricht geen handelingen die vallen onder de bijzondere regeling voor reisbureaus van artikel 306 van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde.

ondertekeningen