

Zaak C-406/20

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:

28 augustus 2020

Verwijzende rechter:

Finanzgericht Köln (Duitsland)

Datum van de verwijzingsbeslissing:

25 augustus 2020

Verzoekende partij:

Phantasialand

Verwerende partij:

Finanzamt Brühl

Voorwerp van de procedure in het hoofdgeding

Richtlijn 2006/112 – Artikel 98, lid 2, gelezen in samenhang met bijlage III, categorie 7 – Verenigbaarheid met het Unierecht van een verschil in btw-behandeling van jaarmarkten en attractieparken – Soortgelijkheid van diensten – Bewijsverkrijging met betrekking tot het „oogpunt van de gemiddelde consument”

Voorwerp en rechtsgrondslag van het verzoek om een prejudiciële beslissing

Uitlegging van het Unierecht, artikel 267 VWEU

Prejudiciële vragen

- 1) Kan het feit dat in bijlage III, categorie 7, juncto artikel 98, lid 2, van richtlijn 2006/112 zowel jaarmarkten (in de Duitse taalversie) als amusementsparken worden genoemd, dienen ter rechtvaardiging van een

verschillende btw-behandeling van attractieparken door diensten van attractieparken tegen het normale btw-tarief te belasten, hoewel de Duitse term „Vergnügungspark” zowel verwijst naar permanent op dezelfde plaats geëxploiteerde attractieparken als naar ambulante geëxploiteerde attracties?

- 2) Is de rechtspraak van het Hof van Justitie van de Europese Unie volgens welke uit de context van verschillende diensten kan worden afgeleid dat zij niet soortgelijk zijn, evenzeer van toepassing op de diensten van ambulante attractie-exploitanten en van exploitanten van permanent op dezelfde plaats gevestigde attracties in de vorm van een attractiepark?
- 3) Indien de tweede prejudiciële vraag ontkennend wordt beantwoord: is het „oogpunt van de gemiddelde consument”, volgens de rechtspraak van het Hof van Justitie van de Europese Unie een essentieel element van het beginsel van btw-neutraliteit, een „theoretisch perspectief” dat bewijsverzekering via een deskundigenonderzoek uitsluit?

Aangevoerde bepalingen van Unierecht

Richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde, in het bijzonder artikel 98, lid 2, gelezen in samenhang met bijlage III, categorie 7, ervan

Uitvoeringsverordening (EU) nr. 282/2011 van de Raad van 15 maart 2011 houdende vaststelling van maatregelen ter uitvoering van richtlijn 2006/112/EG betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde, in het bijzonder artikel 32 ervan

Aangevoerde bepalingen van nationaal recht

Umsatzsteuergesetz (Duitse wet op de omzetbelasting; hierna: „UStG”), in het bijzonder § 12, lid 2, punt 7, onder d), ervan

Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung (Duits uitvoeringsbesluit omzetbelasting; hierna: „UStDV”), in het bijzonder § 30 ervan

Korte uiteenzetting van de feiten en de procedure in het hoofdgeding

- 1 Verzoekende partij exploiteert één van de bekendste attractieparken in Europa. Tegen betaling van een toegangsprijs verwerven de bezoekers van het attractiepark het recht om de faciliteiten ervan te gebruiken.
- 2 Verzoekende partij heeft bij het Finanzamt Brühl (belastingdienst Brühl, Duitsland) een verzoek ingediend om toegangskaartjes te mogen belasten overeenkomstig § 12, lid 2, punt 7, onder d), UStG. Volgens deze bepaling komen onder meer diensten verricht door attractie-exploitanten in aanmerking voor het

verlaagde btw-tarief van 7 %. Overeenkomstig § 30 UStDV worden kermisattracties, muziekoptredens, variétévoorstellingen of andere vermakelijkheden op jaarmarkten, volksfeesten, schuttersfeesten of soortgelijke evenementen aangemerkt als diensten verricht door attractie-exploitanten. Verwerende partij heeft dit verzoek afgewezen. Verzoekende partij is tegen dit afwijzingsbesluit opgekomen bij de verwijzende rechter, het Finanzgericht Köln (belastingrechter in eerste aanleg Keulen, Duitsland).

Korte uiteenzetting van de motivering van de verwijzingsbeslissing

- 3 De verwijzende rechter moet – in het licht van het beginsel van fiscale neutraliteit – onder meer uitmaken of de naar nationaal recht tegen een verlaagd tarief belaste diensten van attractie-exploitanten op jaarmarkten en soortgelijke tijdelijke evenementen vanuit het oogpunt van de gemiddelde consument vergelijkbaar zijn met de tegen het normale tarief belaste diensten van exploitanten van permanent op dezelfde plaats gevestigde amusementsparken of attractieparken.
- 4 Het Bundesfinanzhof (hoogste federale rechter in belastingzaken, Duitsland; hierna: „BFH”) heeft geoordeeld dat de verschillende btw-behandeling van diensten van ambulante attractie-exploitanten op jaarmarkten en van diensten van een permanent op dezelfde plaats geëxploiteerd amusementspark, zoals dat van verzoekende partij, geen schending oplevert van het beginsel van fiscale neutraliteit.
- 5 Ter motivering van zijn arrest heeft het BFH aangevoerd dat een permanent op dezelfde plaats gevestigd en ononderbroken geëxploiteerd amusementspark niet kan worden aangemerkt als een evenement in de sfeer van een volksfeest. Hiertegen kunnen geen Unierechtelijke bezwaren worden ingebracht. Wanneer de nationale wetgever ervoor kiest om gebruik te maken van de beoordelingsmarge die hem ten aanzien van de categorieën van bijlage III van richtlijn 2006/112 is verleend, is hij geenszins verplicht om alle aldaar genoemde categorieën één voor één in het nationale recht op te nemen. Wanneer de respectieve diensten niet soortgelijk zijn, is dan ook geen sprake van een schending van het beginsel van fiscale neutraliteit.

De begrippen „jaarmarkten”, „amusementsparken” en „attractieparken”

- 6 Volgens de Duitse taalversie van bijlage III, categorie 7, van richtlijn 2006/112 behoren onder meer „Jahrmärkte” (jaarmarkten; in de Nederlandse taalversie kermissen) en „Vergnügungsparks” (amusementsparken) tot de dienstverrichtingen waarop de in artikel 98 van de richtlijn bedoelde verlaagde tarieven mogen worden toegepast. In de Engelse taalversie worden voor jaarmarkten en amusementsparken respectievelijk de bewoordingen „fairs” en „amusement parks” gehanteerd, terwijl in de Franse taalversie voor dezelfde begrippen respectievelijk „foires” en „parcs d’attraction” worden gebruikt. In het ter uitvoering van artikel 53 van richtlijn 2006/112 vastgestelde artikel 32 van

uitvoeringsverordening nr. 282/2011 wordt in de Duitse taalversie ervan daarentegen alleen de term „Freizeitpark” (attractiepark) aangetroffen als equivalent van „fairs” en „amusement parks” dan wel „foires” en „parcs d’attraction” in de Engelse respectievelijk Franse taalversie ervan.

- 7 „Freizeitpark” wordt in de Duitse omgangstaal begrepen als een permanent op dezelfde plaats gevestigd attractiepark, daar waar het begrip „Vergnügungspark” zowel verwijst naar amusementsparken met een permanent karakter – die dan „Freizeitparks” worden genoemd – als naar amusementsparken van tijdelijke aard die afwisselend met de termen kermis, jaarmarkt of volksfeest worden aangeduid.
- 8 In het licht van de hierboven geschetste spraakverwarring wenst de verwijzende rechter van het Hof te vernemen hoe de in richtlijn 2006/112 en uitvoeringsverordening nr. 282/2011 gehanteerde begrippen „jaarmarkten”, „amusementsparken” en „attractieparken” uitgelegd en van elkaar afgebakend moeten worden.
- 9 In de wetenschap dat amusementsparken zowel permanent op dezelfde plaats als op ambulante wijze kunnen worden geëxploiteerd, rijst de vraag naar de gegrondheid van het argument van het BFH dat het in bijlage III, categorie 7, van richtlijn 2006/112 gemaakte onderscheid tussen „jaarmarkten” (in de Nederlandse taalversie kermissen) en „amusementsparken” een verschillende btw-behandeling ervan kan rechtvaardigen.

Verschillende context waarin diensten worden verricht

- 10 Voorts voert het BFH aan dat de diensten van een onderneming die een permanent op dezelfde plaats gevestigd attractiepark exploiteert, en de diensten van attractie-exploitanten die op ambulante wijze worden verricht op jaarmarkten, niet soortgelijk zijn gelet op de verschillende context waarin deze diensten worden verricht. De context van in de tijd beperkte evenementen zoals volksfeesten of jaarmarkten verschilt onmiskenbaar van die van een permanent op dezelfde plaats gevestigd attractiepark, ook en vooral vanuit het oogpunt van de afnemer van de dienst.
- 11 In dit verband merkt de verwijzende rechter op dat het begrip „soortgelijkheid van diensten” volgens de rechtspraak van het Hof [arrest van 27 februari 2002, Commissie/Frankrijk (C-302/00, EU:C:2002:123, punt 23)] ruim moet worden uitgelegd.
- 12 In die zin heeft het Hof [arrest van 10 november 2011, The Rank Group (C-259/10 en C-260/10, EU:C:2011:719, punt 50)] geoordeeld dat, gelet op de specifieke kenmerken van de betrokken sectoren, verschillen in het rechtskader en in het rechtsregime van de betrokken goederenleveringen of dienstverrichtingen in bepaalde uitzonderlijke gevallen als context van de telkens te vergelijken diensten ertoe kunnen leiden dat deze context vanuit het oogpunt van de consument een onderscheid kan creëren in termen van voldoening aan zijn eigen behoeften dat

aan de soortgelijkheid van de betrokken diensten voorbijgaat [zie ook arresten van 23 april 2009, TNT Post UK (C-357/07, EU:C:2009:248, punten 38, 39 en 45), en 27 februari 2014, Pro Med Logistik en Pongratz, C-454/12 en C-455/12, EU:C:2014:111, punten 52 e.v.)].

- 13 De verwijzende rechter betwijfelt of deze rechtspraak op het onderhavige geval kan worden toegepast. Anders dan in de voornoemde door het Hof beslechte zaken wordt de context van de in casu vergeleken diensten van attractie-exploitanten immers niet beheerst door telkens verschillende rechtskaders. Noch attractieparken als dat van verzoekende partij, noch attractie-exploitanten op jaarmarkten zijn bijvoorbeeld op grond van een wettelijke bepaling verplicht om entreegeld aan te rekenen voor het gebruik van alle attracties dan wel van elke afzonderlijke attractie. Voorts gelden dezelfde veiligheidsnormen voor de attracties, ongeacht of deze in een attractiepark of tijdens een jaarmarkt worden geëxploiteerd. Bovendien is er geen enkele wet die exploitanten van permanent op dezelfde plaats gevestigde attractieparken of ambulante attractie-exploitanten voorschrijft op welk tijdstip van het jaar zij hun diensten moeten aanbieden.

„Oogpunt van de gemiddelde consument” en bewijsverrijking ter zake

- 14 Het BFH voert daarenboven aan dat de verschillen die bestaan tussen de dienstverlening door exploitanten van permanent op dezelfde plaats gevestigde attractieparken en de dienstverlening door ambulante attractie-exploitanten op jaarmarkten, naar zijn oordeel wel degelijk een aanzienlijke invloed hebben op de beslissing van de gemiddelde consument om voor de ene dan wel de andere dienstverlening te kiezen. Uit het arrest van het BFH zou kunnen worden afgeleid dat het wezenlijke verschil niet alleen schuilt in het aan dezelfde plaats gebonden en in de tijd ononderbroken karakter van de aangeboden attracties, maar ook in het feit dat een attractiepark dat permanent op dezelfde plaats is gevestigd en ononderbroken wordt geëxploiteerd, niet tot doel heeft om – anders dan attractie-exploitanten die van jaarmarkt naar jaarmarkt trekken – voor algemeen vermaak op volksfeesten te zorgen en bijgevolg niet als een evenement in de sfeer van een volksfeest kan worden aangemerkt.
- 15 In dit verband zij opgemerkt dat de gemiddelde consument, aldus ook het BFH, zowel op jaarmarkten als in attractieparken afnemer is van diensten in de vorm van attracties. Terwijl de afnemer in het geval van een attractiepark met slechts één exploitant te maken krijgt, heeft hij op een jaarmarkt daarentegen de keuze uit een groot aantal attractie-exploitanten, waaruit volgt dat sprake is van duidelijk waarneembare verschillen inzake de toegankelijkheid in termen van locatie en openingstijden en de sfeer. Uit de rechtspraak van het Hof [arresten van 10 november 2011, The Rank Group (C-259/10 en C-260/10, EU:C:2011:719, punt 47), en 17 februari 2005, Linneweber en Akritidis (C-453/02 en C-462/02, EU:C:2005:92, punten 29 en 30)] volgt evenwel dat deze aspecten, die los van de wettelijke context van de dienstverlening moeten worden beschouwd, niet van belang zijn voor de vergelijkbaarheid van de dienstverrichtingen

- 16 Voor zover geen sprake is van een verschil in context tussen de diensten van ambulante attractie-exploitanten op jaarmarkten en van exploitanten van permanent op dezelfde plaats gevestigde attractieparken, zoals dat van verzoekende partij, is het volgens de verwijzende rechter van belang om uit te maken aan welke behoeften vanuit het oogpunt van de hedendaagse gemiddelde consument wordt voldaan op enerzijds een jaarmarkt en anderzijds in een attractiepark, dan wel gelijkelijk op een jaarmarkt en in een attractiepark.
- 17 Om zicht te krijgen op die behoeften, zou moeten worden vastgesteld of de aangeboden attracties op jaarmarkten en in attractieparken overeenkomstige eigenschappen vertonen en aan dezelfde behoeften van de gemiddelde consument voldoen – waarbij het vergelijkbare gebruik de maatstaf is – en of de verschillen die zij vertonen de beslissing van de consument om voor attracties op jaarmarkten of in attractieparken te kiezen, al dan niet aanmerkelijk beïnvloeden [arresten van 10 november 2011, *The Rank Group* (C-259/10 en C-260/10, EU:C:2011:719, punt 44); 11 september 2014, *K* (C-219/13, EU:C:2014:2207, punt 25), en 9 november 2017, *AZ* (C-499/16, EU:C:2017:846, punt 31)].
- 18 De verwijzende rechter acht zich hiertoe slechts in staat na het inwinnen van een deskundigenadvies, aangezien hij niet voldoende kennis van zaken heeft om de behoeften van de gemiddelde bezoeker van jaarmarkten en attractieparken zo diepgaand als nodig te doorgronden.
- 19 Bovendien valt te betwijfelen of de verwijzende rechter bevoegd is om dienaangaande bewijzen te vergaren. Anders dan het Bundesverwaltungsgericht (hoogste federale bestuursrechter, Duitsland), dat het Hof is gevolgd in zijn arrest van 16 juli 1998 in de zaak *Gut Springenheide en Tusky* (C-210/96, EU:C:1998:369, punten 14, 15 en 35), heeft het BFH geoordeeld dat bewijsverkrijging op grond van een empirisch onderzoek naar het „oogpunt van de gemiddelde consument” ten aanzien van twee [verschillende] dienstverrichtingen in het licht van het beginsel van btw-neutraliteit niet noodzakelijk is, aangezien het hierbij louter om een „theoretisch perspectief” gaat.
- 20 Voor de verwijzende feitenrechter is het echter niet duidelijk wat onder het begrip „theoretisch perspectief” moet worden verstaan. Indien daarmee wordt bedoeld dat het „oogpunt van de gemiddelde consument” te begrijpen is als een geobjectiverde en louter juridische invulling van het begrip „consument”, dan valt niet te verklaren waarom de zienswijze van de belastingrechtters dan wel van het BFH met betrekking tot het „oogpunt van de gemiddelde consument” uiteindelijk wel relevant blijkt te zijn wanneer datzelfde „oogpunt van de gemiddelde consument” in een concreet geding moet worden vastgesteld in het kader van de toetsing aan het beginsel van de btw-neutraliteit [zie in dat verband arrest van 19 december 2019, *Segler-Vereinigung Cuxhaven* (C-715/18, EU:C:2019:1138, punt 37)].