

CONCLUSIE VAN ADVOCaat-GENERAAL
A. LA PERGOLA
van 28 maart 1996 *

I — De feiten

vertrek buiten het Griekse grondgebied is
gelegen;

1. Bij op 13 december 1994 ingediend verzoekschrift heeft de Commissie het Hof verzocht vast te stellen dat de Helleense Republiek de krachtens het EG-Verdrag op haar rustende verplichtingen niet is nagekomen door wettelijke bepalingen vast te stellen en te handhaven die in strijd zijn met de artikelen 2, 9, lid 2, sub b, en 26 van de Zesde richtlijn (77/388/EEG) van de Raad van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der Lid-Staten inzake omzetbelasting — Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: uniforme grondslag ¹ (hierna: „Zesde richtlijn”).

b) cruises met onder Griekse vlag varende schepen die geen buitenlandse havens aandoen („circulaire cruises”);

en voorts dat zij belasting over de toegevoegde waarde heeft toegepast op:

c) georganiseerde reizen naar derde landen, zonder vrijstelling te verlenen voor het gedeelte van de dienstverrichting van de reisbureaus dat betrekking heeft op buiten de Gemeenschap verrichte handelingen.

De Commissie verwijt verweerster, dat zij de volgende verrichtingen van de belasting over de toegevoegde waarde heeft vrijgesteld:

a) personenvervoer per spoor of per schip, wanneer de plaats van bestemming of

2. Tijdens de schriftelijke procedure heeft de Helleense Republiek hiertegen ingebracht, dat zij inmiddels ervoor heeft gezorgd, dat haar wetgeving voldoet aan de door genoemde artikelen van de Zesde richtlijn opgelegde verplichtingen, voor wat de in punt 1, sub a en c, genoemde grieven betreft. Hieruit leidt zij af, dat het beroep van de

* Oorspronkelijke taal: Italiaans.

¹ — PB 1977, L 145, blz. 1.

Commissie met betrekking tot de twee voornoemde inbreuken zonder voorwerp is geraakt.

Ter terechtzitting heeft de Commissie afstand van instantie gedaan met betrekking tot de twee voornoemde grieven.² Verweerster heeft die afstand aanvaard. Bijgevolg behoeft het Hof die onderdelen van het geding niet te onderzoeken.

II — De argumenten van partijen

3. Met betrekking tot de door de Commissie aangevoerde grief, dat de circulaire cruises niet aan de BTW onderworpen zijn, betwist de Helleense Republiek niet, dat haar wetgeving in strijd is met het bepaalde van de Zesde richtlijn.

2 — Ik verwijs naar mijn conclusie van 9 november 1995 in zaak C-17/95, Commissie/Frankrijk (arrest van 14 december 1995, Jurispr. 1995, blz. I-4895), inzonderheid voetnoot 4, voor het probleem van de toelaatbaarheid van een gedeeltelijke afstand van instantie. De onderhavige zaak heeft evenwel als bijzonder kenmerk, dat ter terechtzitting gedeeltelijk afstand van instantie is gedaan. In casu zou het namelijk gaan om een gedeeltelijk afstand van de voortzetting van instantie, daar het geschil met betrekking tot twee van de drie tot staving van het beroep aangevoerde grieven is opgelost. Derhalve zou artikel 77 van het Reglement voor de procesvoering van toepassing zijn en niet artikel 78, waarop echter in de eerdergenoemde zaak beroep was gedaan. Artikel 78 van het Reglement voor de procesvoering bepaalt overigens, dat de verzoeker schriftelijk bericht, dat hij afstand doet van instantie, maar spreekt niet van een overeenstemming van de verzoeker zoals deze overeenkomstig artikel 77 wel vereist is. Laatstgenoemd artikel bevat daarentegen geen enkel bijzonder vormvoorschrift met betrekking tot de overeenstemming van partijen ten aanzien van de oplossing van het geschil en de desbetreffende mededeling daarvan aan het Hof.

Zij betoogt evenwel, dat de toepassing van BTW op circulaire cruises en de berekening van de aldus verschuldigde belasting aanzienlijke praktische problemen opleveren, omdat de op die trajecten te heffen BTW hoe dan ook te verwaarlozen zou zijn. De in geding zijnde circulaire cruises, zo betoogt verweerster, spelen zich namelijk grotendeels af in internationale wateren en slechts voor een miniem gedeelte in Griekse territoriale wateren. Het zou dus onevenredig zijn om het in territoriale wateren gelegen gedeelte van de reis te belasten, aangezien de administratieve kosten het bedrag van de eventueel geheven BTW ver te boven zouden gaan. Hierbij komt, aldus verweerster, dat de berekening van het bedrag van de verschuldigde BTW a priori nagenoeg onmogelijk zou zijn, gezien het traject van de schepen die dergelijke diensten verrichten. De route van de cruise kan onverwacht worden gewijzigd als gevolg van externe factoren, zoals weersomstandigheden, die de schepen kunnen nopen hun koers te wijzigen.

4. Voorts mag volgens de Griekse regering niet onvermeld blijven, dat bij gebreke van harmonisatie op communautair niveau de toepassing van de BTW-bepalingen op zeevervoer problemen opwerpt die niet gemakkelijk zijn op te lossen. Volgens verweerster wordt in het door de Commissie geformuleerde voorstel voor een wijziging van de Zesde richtlijn van 30 september 1992 het internationale zeevervoer in het algemeen (dus zowel het intracommunautaire als het nationale gedeelte) aan een multarief onderworpen.

5. Ook moet volgens de Griekse regering niet worden vergeten dat alle Lid-Staten het internationale zeevervoer van BTW vrijstellen. De Commissie schijnt overigens te erkennen, aldus verweerster, dat bij internationaal zeevervoer ook het in de territoriale wateren gelegen gedeelte van het traject van BTW kan worden vrijgesteld. Deze vrijstelling zou dus ook op de circulaire cruises moeten worden toegepast.

6. Ten slotte beroept verweerster zich op haar bijzondere geografische positie, die de sector van de circulaire cruises bijzonder gevoelig voor distorsies op de markt zou maken, doordat zij blootstaat aan de mededinging van derde landen die geen BTW op dat vervoer toepassen. Het voorstel voor een wijziging van de Zesde richtlijn zou het vervoer met bestemming buiten de Gemeenschap juist wegens de mogelijke distorsies van de mededinging volledig van BTW vrijstellen.

7. De Commissie voert verschillende argumenten aan tegen de beweringen van verweerster. Om te beginnen zou de omstandigheid dat het nationale gedeelte van een internationaal traject te verwaarlozen is, Griekenland niet ontslaan van de verplichting dat gedeelte van het traject te belasten. Wat vervolgens de wijzen van berekening van de BTW over die nationale trajecten betreft, de omstandigheid dat het bedrag aan BTW miniem zou zijn en dat de administratieve kosten van de belastingheffing het geheven bedrag ver te boven zouden gaan, brengt

geen enkele verandering in de verplichting van de Helleense Republiek om ervoor te zorgen dat het in casu bedoelde gedeelte fiscaal wordt belast. Hetzelfde geldt — zo vervolgt de Commissie — voor de gestelde moeilijkheid om het bedrag van de BTW vooraf vast te stellen, die door de wijzigingen in de route van de cruise zou worden veroorzaakt.

Het door verweerster aangevoerde argument, dat het risico bestaat dat de door de richtlijn verlangde belastingheffing een voor haar ongunstige concurrentiepositie schept, lijkt haar eveneens ongefundeerd. De Zesde richtlijn staat vrijstellingen toe, aldus de Commissie, en de gestelde distorsie van de mededinging zou in elk geval geen praktisch belang hebben, daar verweerster hoe dan ook het in internationale wateren afgelegde traject van BTW kan vrijstellen. Het feit dat het voorstel voor een wijziging van de Zesde richtlijn ook voor het nationale gedeelte van het internationale personenvervoer voorziet in een vrijstelling van BTW teneinde mogelijke distorsies van de mededinging in deze specifieke sector te voorkomen, bevestigt volgens de Commissie dat de verplichting tot belastingheffing, zolang zij niet is opgeheven, vast verankerd is in de geldende regeling.

De opmerking van verweerster dat de Lid-Staten gewoonlijk het gedeelte van het nationale traject in het kader van het internationale personenvervoer over zee vrijstellen,

zou eveneens niet relevant zijn: deze bijzondere situatie kan in geen geval op de circulaire cruises worden getransponeerd.

bij het gehele traject. Indien dat het geval is, is de in casu gestelde verstoring van de mededinging, die uit de toepassing van de in geding zijnde communautaire belastingregeling zou voortvloeien, onhoudbaar op grond van de in de Zesde richtlijn bedoelde bevoegdheid om het in internationale wateren afgelegde traject van BTW vrij te stellen.

III — Onderzoek van het geschil

8. Het betoog van verweerster komt grotendeels overeen met hetgeen de Bondsrepubliek Duitsland destijds heeft aangevoerd naar aanleiding van een beroep wegens niet-nakoming, dat onder meer betrekking had op schending van artikel 26, lid 3, van de Zesde richtlijn.³

Het arrest in die zaak pleit voor de ongegrondheid van de in casu door de Helleense Republiek aangevoerde middelen: zowel de middelen inzake de problemen bij de berekening van de over het nationale gedeelte van het traject verschuldigde BTW wegens de veelvuldige en onverwachte koerswijzigingen⁴, als de middelen inzake de gevreesde distorsie van de mededinging.⁵

Laat ik met het laatste punt beginnen. Verweerster verklaart, dat het traject van het schip in territoriale wateren in het niet valt

9. Verweerster betoogt verder, dat de administratieve kosten hoger zijn dan het fiscale voordeel dat haar wellicht ten goede kan komen. Dat argument is echter geen geldige reden om de door de Zesde richtlijn geformuleerde bepalingen niet correct om te zetten. De betrokken bepalingen kunnen namelijk niet door de Lid-Staten naar eigen goeddunken worden toegepast. Het zijn bepalingen die ingevolge artikel 189 EG-Verdrag moeten worden omgezet. Volgens vaste rechtspraak van het Hof moeten de Lid-Staten volledig en binnen de gestelde termijn aan deze bepalingen voldoen en moeten zij het bepaalde, waar nodig, in de nationale rechtsorde opnemen.

Het door verweerster aangevoerde argument inzake het voorstel voor een wijziging van de Zesde richtlijn kan voorts in de onderhavige situatie van geen enkel belang zijn, daar het gaat om opmerkingen die, in voorkomend geval, enkel de iure condendo gelden. Het is ondenkbaar, dat eventuele nadelen die voor een Lid-Staat of een particulier uit bepalin-

3 — Arrest van 27 oktober 1992 (zaak C-74/91, Commissie/Duitsland, Jurispr. 1992, blz. I-5437).

4 — Arrest Commissie/Duitsland, reeds aangehaald, r. o. 12.

5 — Arrest Commissie/Duitsland, reeds aangehaald, r. o. 25.

gen van gemeenschapsrecht voortvloeien, de Commissie en de Lid-Staten machtigen die bepalingen *buiten toepassing te laten*, zonder gebruik te maken van de daartoe voorziene procedures om de geldende bepalingen bij wetgevende handeling in te trekken of in rechte te betwisten.

10. Ook kan niet worden gesteld, zoals verweerster zou willen, dat de behandeling practer legem, die het internationale personenvervoer over zee voor het in territoriale wateren gelegen gedeelte van het traject zou genieten, tot de circulaire cruises kan worden uitgebreid.

Laten we echter aannemen dat, in weerwil van hetgeen ik eerder heb gezegd, de vrijstelling die verweerster extensief toegepast wil zien, door de communautaire rechtsorde wordt toegestaan. De feitelijke situatie van de circulaire cruises verschilt hoe dan ook wezenlijk van die van het internationale personenvervoer over zee. De voor dergelijk vervoer gebruikte schepen bevaren namelijk de territoriale wateren uitsluitend voor zover nodig is om de internationale wateren of territoriale wateren van andere staten te kunnen oversteken en de havens van andere staten te kunnen aandoen. De circulaire cruises hebben daarentegen als eindbestemming de

terugkeer naar de haven van vertrek, eventueel na andere havens van dezelfde Lid-Staat te hebben aangedaan. In het eerste geval worden de territoriale wateren slechts overgestoken om het ruime sop te kiezen, zodat goed valt te begrijpen waarom de fiscale last op het vervoer in territoriale wateren miniem is. In het tweede geval is het oversteken van de territoriale wateren geen noodzaak om daarna in volle zee koers te zetten naar buitenlandse havens, maar een wezenlijk kenmerk van de cruise en dient het uiteraard toeristische doeleinden. De belastingregeling die in de ene situatie geldt, gaat niet op in de andere.

11. Daar de conclusies van de Helleense Republiek zijn afgewezen, moet bijgevolg het door de Commissie ingestelde beroep wegens niet-nakoming gegrond worden verklaard, voor zover het ziet op de circulaire cruises.

12. Ingevolge het Reglement voor de procesvoering wordt de in het ongelijk gestelde partij in de kosten verwezen. Ik geef derhalve in overweging verweerster de kosten met betrekking tot de grief betreffende de circulaire cruises te laten dragen. Voorts moet verweerster ingevolge artikel 69, lid 5, van het Reglement voor de procesvoering worden verwezen in de kosten van het geding met betrekking tot de twee onderdelen van het onderhavige beroep wegens niet-nakoming, ten aanzien waarvan verzoekster afstand van instantie heeft gedaan.

IV — Conclusie

Derhalve geef ik het Hof in overweging het beroep toe te wijzen voor het gedeelte dat betrekking heeft op de schending van de Zesde richtlijn (77/388/EEG) van de Raad van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der Lid-Staten inzake omzetbelasting — Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: uniforme grondslag, voor zover de circulaire cruises niet aan BTW zijn onderworpen voor het in territoriale wateren afgelegde traject, en de verwerende staat in de kosten te verwijzen ingevolge artikel 69, leden 2 en 5, van het Reglement voor de procesvoering.