



Datum van
inontvangstneming

:

19/12/2024

Zaak T-596/24**Verzoek om een prejudiciële beslissing****Datum van indiening:**

8 november 2024

Verwijzende rechter:

Verwaltungsgerichtshof (Oostenrijk)

Datum van de verwijzingsbeslissing:

24 oktober 2024

Verzoekster tot Revision:

CIT Coin Invest AG

Het Verwaltungsgerichtshof (hoogste bestuursrechter, Oostenrijk) heeft [OMISSIS] over het beroep in Revision van CIT Coin Invest AG in Balzers (Liechtenstein) (hierna: verzoekster), [OMISSIS] advocaat in [OMISSIS] Innsbruck (Oostenrijk) [OMISSIS] tegen de beslissing van het Bundesfinanzgericht (federale belastingrechter in eerste aanleg, Oostenrijk) van 10 augustus 2021, RV/1200044/2019, betreffende omzetbelasting (btw) op invoer [verwerende instantie bij het Verwaltungsgericht (belastingrechter in eerste aanleg, Oostenrijk): douanediens, Oostenrijk], de volgende

b e s l i s s i n g

gegeven:

Het Hof van Justitie van de Europese Unie (hierna: „Hof”) wordt overeenkomstig artikel 267 VWEU verzocht om een prejudiciële beslissing over de volgende vragen:

1. Moeten de artikelen 345 en 346 van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde aldus worden uitgelegd dat gouden munten die zijn opgenomen in de lijst die elk jaar door de Commissie in het Publicatieblad van de Europese Unie wordt gepubliceerd, hoe dan ook worden geacht aan de in artikel 344 van die richtlijn genoemde criteria te voldoen, zodat zij worden vrijgesteld van belasting zoals geregeld in artikel 346 van richtlijn 2006/112/EG,

zelfs indien deze gouden munten op het tijdstip van invoer ervan niet aan de criteria van artikel 344 van die richtlijn voldeden?

2. Is het voor de beantwoording van de eerste vraag relevant dat deze gouden munten reeds op het tijdstip van de eerste uitgifte ervan niet aan de in artikel 344 van richtlijn 2006/112 genoemde criteria voldeden?

3. Moet artikel 345 van richtlijn 2006/112 aldus worden uitgelegd dat gouden munten reeds moeten worden geacht in de elk jaar door de Commissie in het Publicatieblad van de Europese Unie gepubliceerde lijst te zijn opgenomen wanneer zij een nominale waarde hebben die overeenkomt met de in die lijst vermelde waarde, zelfs indien deze gouden munten reeds op het tijdstip van de eerste uitgifte ervan niet aan de in artikel 344 van richtlijn 2006/112 genoemde criteria voldeden?

4. Is het voor de beantwoording van de derde vraag relevant dat deze gouden munten op het tijdstip van de eerste uitgifte ervan niet aan de in artikel 344 van richtlijn 2006/112 genoemde criteria voldeden?

5. Moet artikel 345 van richtlijn 2006/112 aldus worden uitgelegd dat gouden munten reeds moeten worden geacht in de elk jaar door de Commissie in het Publicatieblad van de Europese Unie gepubliceerde lijst te zijn opgenomen wanneer zij een nominale waarde hebben die overeenkomt met de in die lijst vermelde waarde, zelfs indien deze gouden munten weliswaar aan de in artikel 344 van richtlijn 2006/112 genoemde criteria voldoen, maar pas na publicatie van de lijst worden geslagen (en uitgegeven) en het daarbij niet gaat om verdere emissies van gouden munten die reeds uitdrukkelijk in de lijst worden genoemd?

6. Moet artikel 344, lid 1, punt 2, van richtlijn 2006/112 aldus worden uitgelegd dat gouden munten ook dan als wettig betaalmiddel in het land van oorsprong in de zin van deze bepaling moeten worden beschouwd, wanneer zij volgens nationale wettelijk bepalingen slechts door de staatskas en door de vennootschap die deze gouden munten heeft geslagen en uitgegeven en die via een meerderheidsaandeel grotendeels in handen van de overheid is, tegen de nominale waarde moeten worden aanvaard, maar niet door alle schuldeisers in het reguliere betalingsverkeer?

Motivering:

- 1 A. Feiten en verloop van de procedure
- 2 Verzoekster is een (Liechtensteinse) naamloze vennootschap met zetel in Liechtenstein, die de ontwikkeling, vervaardiging en handel met munten als handelsactiviteit uitoefent.
- 3 Op 10 mei 2019 heeft verzoekster meerdere kits met munten van de serie „300 Jahre Liechtenstein” (300 jaar Liechtenstein) van Liechtenstein naar Oostenrijk

overgebracht. Deze kits bevatten elk twee zilveren munten, drie gouden munten met elk een zuiverheid van 1 000/1 000 en met de nominale waarden 10 frank (0,5 g), 25 frank (¼ oz) en 100 frank (1 oz), alsmede een bijzondere postzegel. De munten zijn door de Liechtensteinische Post AG – samen met verzoekster – ontwikkeld en vervaardigd, konden vanaf half februari 2019 uitsluitend bij de Liechtensteinische Post AG worden gereserveerd en zijn in april 2019 uitgegeven. De verkoopprijs van de gouden munten bedroeg op het tijdstip van invoer op 10 mei 2019 volgens de – door de partijen onbetwiste – vaststellingen van het Bundesfinanzgericht voor de gouden munten met de nominale waarde van 10 frank 413,72 %, met de nominale waarde van 25 frank 260,14 % en met de nominale waarde van 100 frank 273,10 % van de openmarktwaarde van het in de munten vervatte goud.

- 4 Verzoekster heeft bij de invoer verzocht om de kits met munten in het vrije verkeer te brengen en een douanefactuur overgelegd waarop omzetbelasting (btw) van 20 % stond vermeld.
- 5 Bij aanslag van 10 mei 2019 heeft de douanediens voor deze douaneaangifte overeenkomstig artikel 102 van verordening (EU) nr. 952/2013 van het Europees Parlement en de Raad van 9 oktober 2013 tot vaststelling van het douanewetboek van de Unie (hierna: „douanewetboek”) het bovengenoemde btw-percentage op de invoer vastgesteld. Verzoekster heeft vervolgens de vastgestelde btw betaald.
- 6 Per brief van 23 juli 2019 heeft verzoekster overeenkomstig artikel 117 van het douanewetboek verzocht om teruggaaf van de voor de invoer van de gouden munten (als onderdeel van de ingevoerde kits met munten) betaalde btw en een gecorrigeerde douanefactuur overgelegd. Als motivering voerde zij aan dat de betreffende gouden munten in de oorspronkelijke douanefactuur ten onrechte met 20 % btw worden belast, daar het gouden munten betreft die als vrijgesteld beleggingsgoud als bedoeld in artikel 344, lid 1, punt 2, van richtlijn 2006/112 moeten worden beschouwen. Ten aanzien van de in deze bepaling geregelde voorwaarde dat de gouden munten normaal worden verkocht voor een prijs die de openmarktwaarde van het in de munten vervatte goud niet met meer dan 80 % overschrijdt, voert verzoekster aan dat de prijs per gouden munt hoger is omdat de kit wereldwijd slechts 300 maal is uitgegeven. Deze geringe oplage verhoogt de verzamelwaarde, temeer daar de prijs tevens de kosten voor gereedschap, het slaan en ontwerpen ervan alsook voor de in de gouden munten ingezette „Swarowski stenen” omvat. Deze gouden munten kunnen om die reden niet worden vergeleken met een beleggingsmunt zoals de krugerrand die dagelijks duizendmaal wordt vervaardigd en verhandeld.
- 7 Bij aanslag van 17 september 2019 heeft de douanediens het verzoek om teruggaaf afgewezen op grond dat ten aanzien van de gouden munten in kwestie niet is voldaan aan het criterium dat prijs de openmarktwaarde van het in de munten vervatte goud niet met meer dan 80 % overschrijdt. Deze gouden munten zijn een „voorbeeld” van verzamelaarsmunten die niet als vrijgesteld beleggingsgoud in de zin van richtlijn 2006/112 worden beschouwd.

- 8 Verzoekster heeft daartegen beroep ingesteld en voerde aanvullend aan dat de gouden munten in kwestie op grond van § 6, lid 1, punt 8, onder j), bb), van de Umsatzsteuergesetz 1994 (wet op de omzetbelasting, Oostenrijk; hierna: UStG 1994) als vrijgesteld beleggingsgoud moet worden beschouwd, omdat zij in de verordening van de Minister van Financiën van 31 januari 2019, BGBl II nr. 33/2019, worden genoemd, zodat de voorwaarden voor belastingvrijstelling zijn „gegarandeerd”.
- 9 Het Bundesfinanzgericht heeft het tegen de aanslag van de douanediens ingestelde beroep verworpen en uiteengezet dat, anders dan verzoekster stelt, niet alle gouden munten enkel door het feit zij in de bij verordening BGBl II nr. 33/2019 gepubliceerde lijst zijn opgenomen, vrijgesteld zijn van belasting, zonder dat tevens moet zijn voldaan aan de andere in § 6, lid 1, punt 8, onder j), bb), UStG 1994 genoemde criteria zoals zuiverheid, na 1800 geslagen, wettig betaalmiddel in het land van oorsprong en prijs.
- 10 Enkel wanneer aan alle voorwaarden op het tijdstip van de beoordeling – in casu op het tijdstip van invoer – is voldaan, zijn het van btw vrijgestelde gouden munten, zelfs wanneer de waarde van het goud op een later tijdstip hoger wordt. De relevante drempelwaarde van de gouden munten die in dit geding aan de orde zijn – overschrijding van de openmarktwaarde van het in de munten vervatte goud met niet meer dan 80 % – is echter op het tijdstip van invoer veel te hoog. Bijgevolg voldoen zij niet aan alle criteria van § 6, lid 1, punt 8, onder j), bb), UStG 1994 dan wel van artikel 344 van richtlijn 2006/112 en zijn zij dus belastingplichtig.
- 11 Verzoekster heeft tegen de uitspraak van het Bundesfinanzgericht beroep in Revision ingesteld bij het Verwaltungsgerichtshof. Hierbij voert zij in wezen aan dat het Bundesfinanzgericht voorbijgegaan is aan de uitdrukkelijke bewoordingen van de wet door ervan uit te gaan dat ook ten aanzien van gouden munten die worden genoemd in verordening BGBl II nr. 33/2019, moet zijn voldaan aan de andere criteria van § 6, lid 1, punt 8, onder j), bb), UStG 1994 dan wel van artikel 344, lid 1, punt 2, van richtlijn 2006/112, zodat het feit dat het „beleggingsgoud” in deze lijst – in de genoemde verordening – is opgenomen niet automatisch leidt tot belastingvrijstelling. Derhalve rijst de vraag naar het „bindende karakter” van de vermelding in de lijst „in de zin van de gegarandeerde vervulling van de criteria voor belastingvrijstelling” overeenkomstig § 6, lid 1, punt 8, onder j), bb), UStG 1994 dan wel van artikel 344, lid 2, punt 2, van richtlijn 2006/112.
- 12 B. Relevante bepalingen
- 13 1. Nationaal recht
- 14 § 6 Umsatzsteuergesetz 1994 in de in dit geding toepasselijke versie (BGBl. I nr. 62/2018) luidt gedeeltelijk als volgt:

„De volgende onder § 1, lid 1, punt 1, vallende handelingen zijn vrijgesteld van belasting:

[...]

8.

[...]

- j) de levering van beleggingsgoud, waaronder beleggingsgoud dat belichaamd is in certificaten voor toegewezen of niet toegewezen goud of dat verhandeld wordt op goudrekeningen, die een eigendoms- of vorderingsrecht op beleggingsgoud belichamen, evenals opties met beleggingsgoud en de bemiddeling van de levering van beleggingsgoud.

Beleggingsgoud in de zin van deze federale wet zijn:

[...]

bb) gouden munten die

- een zuiverheid van ten minste 900/1 000 hebben;
- na 1800 zijn geslagen;
- in het land van oorsprong als wettig betaalmiddel fungeren of hebben gefungeerd; en
- normaal worden verkocht voor een prijs die de openmarktwaarde van het in de munten vervatte goud niet met meer dan 80 % overschrijdt.

De Minister van Financiën kan bij verordening een lijst opstellen van munten die in ieder geval aan deze criteria voldoen. De in deze lijst opgenomen munten worden beschouwd als munten die worden geacht aan deze criteria te voldoen gedurende de hele periode waarvoor de lijst wordt gepubliceerd;

[...]

(4) Belastingvrij is de invoer

1. van de in lid 1, punt 8, onder f) tot en met j), in lid 1, punt 20, en de in lid 1, punt 21, bedoelde voorwerpen;

[...]”

- 15 Verordening van de Minister van Financiën betreffende een lijst van gouden munten die in het kalenderjaar 2019 in ieder geval voldoen aan de criteria voor de vrijstelling van belasting overeenkomstig § 6, lid 1, punt 8, onder j), UStG 1994 (BGBl. II nr. 33/2019, uitgevaardigd op 31 januari 2019) luidt als volgt:

„§ 1. (1) De in de bijlage vermelde gouden munten worden beschouwd als munten, die gedurende kalenderjaar 2019 aan de criteria van § 6, lid 1, punt 8, onder j), bb), van Umsatzsteuergesetz 1994 voldoen. De belastingvrijstelling is van toepassing op alle emissies van de in de lijst vermelde munten, met uitzondering van munten met een zuiverheid van minder dan 900/1 000.

(2) Deze bijlage is opgesteld in de alfabetische volgorde van de namen van de landen en de munteenheden. Binnen eenzelfde categorie zijn de munten in volgorde van toenemende muntwaarde vermeld.

(3) In de bijlage geeft de munteenheid de op de munten vermelde valuta weer. Indien de valuta niet in Romeins schrift op de munt is aangegeven, is de munteenheid (voor zover mogelijk) tussen haakjes vermeld.

(4) Indien een munt niet is opgenomen in de bijlage, maar voldoet aan de voorwaarde van § 6, lid 1, punt 8, onder j), bb), UStG 1994, kan voor de levering toch van de belastingvrijstelling gebruik worden gemaakt.”

16 De bijlage bij de genoemde verordening luidt gedeeltelijk als volgt:

„LAND VAN UITGIFTE	MUNTEN
[...]	[...]
LIECHTENSTEIN	10 FRANKEN
	20 FRANKEN
	25 FRANKEN
	50 FRANKEN
	100 FRANKEN
[...]	[...]”

17 Artikel 7 van de wet betreffende de uitgifte van drie gouden munten en twee zilveren munten naar aanleiding van het jubileum „300 Jahre Fürstentum Liechtenstein” (300 jaar vorstendom Liechtenstein) [Liechtensteinisches Landesgesetzblatt (Liechtensteins publicatieblad) 476/2018] luidt:

„De munten worden te allen tijde door de staatskas en de Liechtensteinische Post AG tegen de nominale waarde aangenomen.”

18 2. Unierecht

19 Artikel 344 van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (hierna: „richtlijn 2006/112”), luidt als volgt:

„1. Onverminderd andere bepalingen van het Gemeenschapsrecht wordt voor de toepassing van deze richtlijn als ‚beleggingsgoud’ beschouwd:

1) goud, in de vorm van staven of plaatjes van een door de goudmarkten aanvaard gewicht, met een zuiverheid van ten minste 995/1 000, al dan niet belichaamd in effecten;

2) gouden munten die een zuiverheid van ten minste 900/1 000 hebben, na 1800 zijn geslagen, in het land van oorsprong als wettig betaalmiddel fungeren of hebben gefungeerd en normaal worden verkocht voor een prijs die de openmarktwaarde van het in de munten vervatte goud niet met meer dan 80 % overschrijdt.

2. De lidstaten kunnen kleine staven of plaatjes met een gewicht van ten hoogste 1 gram uitsluiten van deze bijzondere regeling.

3. Voor de toepassing van deze richtlijn worden de in lid 1, punt 2, bedoelde munten niet geacht wegens hun numismatisch belang te worden verkocht.”

20 In artikel 345 van richtlijn 2006/112 is bepaald als volgt:

„Vanaf 1999 deelt elke lidstaat de Commissie, vóór 1 juli van elk jaar, mee welke munten die aan de in artikel 344, lid 1, punt 2, genoemde criteria voldoen, in die lidstaat worden verhandeld. Vóór 1 december van elk jaar publiceert de Commissie in de reeks C van het Publicatieblad van de Europese Unie de volledige lijst van deze munten. De in de gepubliceerde lijst opgenomen munten worden geacht aan deze criteria te voldoen gedurende het gehele jaar waarvoor de lijst wordt gepubliceerd.”

21 Artikel 346 van richtlijn 2006/112 bepaalt als volgt:

„De lidstaten verlenen vrijstelling van de btw voor de levering, de intracommunautaire verwerving en de invoer van beleggingsgoud, waaronder beleggingsgoud dat belichaamd is in certificaten voor toegewezen of niet toegewezen goud of dat verhandeld wordt op goudrekeningen, en waaronder, in het bijzonder, goudleningen en swaps, die een eigendoms- of vorderingsrecht op beleggingsgoud belichamen, evenals voor handelingen betreffende beleggingsgoud bestaande in future- en termijncontracten die leiden tot de overdracht van een eigendoms- of vorderingsrecht met betrekking tot beleggingsgoud.”

22 De door de Commissie in het Publicatieblad van de Europese Unie gepubliceerde lijst van gouden munten die voldoen aan de criteria van artikel 344, lid 1, punt 2, van richtlijn 2006/112 voor 2019 (2018/C 412/07), luidt gedeeltelijk als volgt:

„TOELICHTING

- a) Deze lijst is het resultaat van de mededelingen die door de lidstaten aan de Commissie zijn gedaan binnen de termijn die is vastgesteld bij artikel 345 van Richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde.
- b) De in deze lijst vermelde munten worden geacht aan de criteria van artikel 344 te voldoen en worden diensgevolge in die lidstaten als

beleggingsgoud beschouwd. De levering van deze munten is derhalve voor het gehele kalenderjaar 2019 vrijgesteld van btw.

- c) De vrijstelling is van toepassing op alle emissies van de in de lijst vermelde munten, met uitzondering van munten met een zuiverheid van minder dan 900/1 000.
- d) Leveringen van niet in deze lijst voorkomende munten zijn echter eveneens vrijgesteld van btw indien zij aan de in de btw-richtlijn neergelegde vrijstellingscriteria voldoen.
- e) Deze lijst is opgesteld in de alfabetische volgorde van de namen van de landen en de munteenheden. Binnen eenzelfde categorie zijn de munten in volgorde van toenemende muntwaarde vermeld.
- f) In de lijst geeft de munteenheid de op de munten vermelde valuta weer. Indien de valuta niet in Romeins schrift op de munt is aangegeven, is de munteenheid voor zover mogelijk tussen haakjes vermeld.

„LAND VAN UITGIFTE	MUNTEN
[...]	[...]
LIECHTENSTEIN	10 FRANKEN
	20 FRANKEN
	25 FRANKEN
	50 FRANKEN
	100 FRANKEN
[...]	[...]”

23 C. Toelichting bij de prejudiciële vragen

24 In het onderhavige beroep in Revision heeft het Bundesfinanzgericht de belastingvrijstelling van de invoer van de gouden munten in kwestie verworpen op grond dat gouden munten niet enkel door het feit dat zij in de genoemde lijsten zijn opgenomen vrijgesteld zijn van belasting, zonder dat tevens aan de andere criteria van § 6, lid 1, punt 8, onder j), bb), UStG 1994 dan wel van artikel 344, lid 2, punt 2, van richtlijn 2006/112 moet zijn voldaan. Gouden munten zijn alleen vrijgesteld wanneer op het tijdstip van de beoordeling – in casu op het tijdstip van invoer ervan – aan alle voorwaarden is voldaan.

25 Verzoekster beroept zich daarentegen op het vermeende juridisch bindende karakter van de bedoelde lijsten en is van mening dat de vermelding van de gouden munten in deze lijsten leidt tot belastingvrijstelling, ongeacht of aan de genoemde materieelrechtelijke criteria is voldaan.

26 Tegen deze achtergrond rijzen om te beginnen de eerste twee prejudiciële vragen, dus of de gouden munten die worden genoemd in de lijst die elk jaar door de Commissie in het Publicatieblad van de Europese Unie wordt gepubliceerd, in ieder geval onder de in artikel 346 van richtlijn 2006/112 geregelde belastingvrijstelling vallen ongeacht of zij op het tijdstip dat het belastbare feit

plaatsvindt aan de in artikel 344 van richtlijn 2006/112 genoemde criteria voldoen of ooit hebben voldaan.

- 27 In het onderhavige beroep in Revision wordt niet betwist dat alle ingevoerde gouden munten normaal niet worden verkocht voor een prijs die de openmarktwaarde van het in de munten vervatte goud niet met meer dan 80 % overschrijdt. Veeleer is de verkoopprijs ervan rond 260 % tot 413 % hoger dan de openmarktwaarde van het in de munten vervatte goud, zodat in ieder geval aan één van de in artikel 344 van richtlijn 2006/112 genoemde criteria – op het tijdstip van invoer, maar eveneens bij de eerste uitgifte ervan – niet was of is voldaan. Om die reden lijkt in dit geval de beantwoording van de vraag, hoe het begrip „normaal” moet worden uitgelegd, niet noodzakelijk.
- 28 Als aanvulling daarop rijzen de derde tot en met vijfde prejudiciële vraag, die strekken tot de uitlegging van de bedoelde lijsten. De lijsten geven bij in Liechtenstein – net als bij tal van andere landen – uitgegeven munten slechts de nominale waarde aan en geen specifieke, met naam genoemde gouden munten dan wel gouden munten met een bepaalde inprenting, van een bepaalde serie en dergelijke. Gelet op de materieelrechtelijke voorwaarden in artikel 344 van richtlijn 2006/112 kan worden geoordeeld dat niet ervan kan worden uitgegaan dat alle gouden munten met één van de genoemde nominale waarden, automatisch worden geacht in de bedoelde lijsten te zijn opgenomen. Anders zou de vermelding in de lijst – waarvan het juridisch bindende karakter slechts blijkt uit de verwijzing in artikel 345, laatste volzin, van richtlijn 2006/112 – uiteindelijk afwijken van de criteria van artikel 344 van richtlijn 2006/112. Tegelijkertijd moet worden toegegeven dat bij deze zienswijze de rechtszekerheid die met het opstellen van lijsten was beoogd (zie dienaangaande de overwegingen van richtlijn 98/80/EG, die inhouden dat de rechtszekerheid voor de handel in gouden munten een fundamenteel doel was voor de jaarlijkse publicatie van de lijsten), zou worden aangetast.
- 29 De laatste prejudiciële vraag betreft het in artikel 344 van richtlijn 2006/112 bedoelde criterium dat gouden munten in het land van oorsprong als wettig betaalmiddel fungeren of hebben gefungeerd. In het onderhavige beroep in Revision worden de ingevoerde gouden munten volgens de Liechtensteinse wettelijke bepalingen (artikel 7 van de wet van 9 november 2018 betreffende de uitgifte van drie gouden munten en twee zilveren munten naar aanleiding van het jubileum „300 Jahre Fürstentum Liechtenstein”, LGBl. nr. 476/2018) te allen tijde door de staatskas en de Liechtensteinische Post AG tegen de nominale waarde aangenomen. Andere schuldeisers zijn echter – anders dan bij een wettig betaalmiddel normaal is – niet verplicht om de munten aan te nemen. Aangezien het in artikel 344 van richtlijn 2006/112 genoemde begrip „wettig betaalmiddel” overeenkomstig het Unierecht en uniform moet worden uitgelegd, rijzen de vragen of met de Liechtensteinse regeling aan dit criterium is voldaan en indien dit niet zo is, of de vermelding in de lijst ook dit criterium vervangt.

- 30 Al met al lijkt de uitlegging van het Unierecht met betrekking tot deze vragen niet zo voor de hand te liggen dat redelijkerwijze geen ruimte voor twijfel kan bestaan (zie arrest van 4 oktober 2018, Commissie/Frankrijk, C-416/17, EU:C:2018:811, punt 110).
- 31 Derhalve wordt het Hof krachtens artikel 267 VWEU verzocht om een beslissing over de prejudiciële vragen.

[OMISSIS]