



Datum van
inontvangstneming

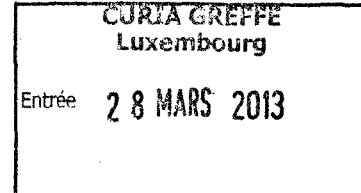
:

07/06/2013

Hoge Raad der Nederlanden

Derde Kamer

Nr. 11/05307



1 maart 2013

Arrest

Ingeschreven in het register van het Hof van Justitie onder nr. <u>931.245</u>	
Luxemburg,	<u>02-04-2013</u>
Fax / E-mail:	De Griffier, voor deze
Neergelegd op: <u>28.03.13</u>	<u>p.o. Haver</u> Maria Manuela Ferreira Hoofdadministrateur

gewezen op het beroep in cassatie van de Staatssecretaris van Financiën tegen de uitspraak van de Rechtbank te Haarlem van 24 oktober 2011, nr. AWB 11/03122, betreffende een door X B.V. te Z (hierna: belanghebbende) op aangifte voldaan bedrag aan omzetbelasting.

1. Het geding in feitelijke instantie

Belanghebbende heeft over het tijdvak 1 december tot en met 31 december 2008 op aangifte een bedrag aan omzetbelasting voldaan. Belanghebbende heeft tegen dit bedrag bezwaar gemaakt en verzocht om teruggaaf. De Inspecteur heeft bij uitspraak op bezwaar gedeeltelijk teruggaaf van omzetbelasting verleend.

De Rechtbank heeft het tegen die uitspraak ingestelde beroep gegrond verklaard, de uitspraak van de

Inspecteur vernietigd en de Inspecteur gelast een hoger bedrag aan teruggaaf te verlenen. De uitspraak van de Rechtbank is aan dit arrest gehecht.

2. Geding in cassatie

De Staatssecretaris heeft tegen de uitspraak van de Rechtbank beroep in cassatie ingesteld. Het beroepschrift in cassatie is aan dit arrest gehecht en maakt daarvan deel uit.

Belanghebbende heeft een verweerschrift ingediend.

De Advocaat-Generaal M.E. van Hilten heeft op 13 maart 2012 geconcludeerd tot het verzoeken om een prejudiciële beslissing aan het Hof van Justitie van de Europese Unie. De conclusie is aan dit arrest gehecht en maakt daarvan deel uit.

Belanghebbende heeft schriftelijk op de conclusie gereageerd.

3. Beoordeling van het middel

3.1. In cassatie kan van het volgende worden uitgegaan.

3.1.1. Belanghebbende, tandtechnicus in de zin van artikel 11, lid 1, aanhef en letter g, onder 1°, van de Wet op de omzetbelasting 1968 (hierna: de Wet), is tussenhandelaar in tandprothesen. Zij verkoopt en levert deze - na voorafgaande bestelling - aan tandtechnische laboratoria in Nederland.

De tandprothesen worden in opdracht van belanghebbende in Zweden vervaardigd door haar moedermaatschappij, A AB (hierna: A AB), die eveneens tandtechnicus in voormelde zin is. Vervolgens levert A AB de tandprothesen aan belanghebbende tegen een

overeengekomen vergoeding. Nadat de tandprothesen zijn overgebracht naar Nederland, levert belanghebbende de tandprothesen af op het adres van het tandtechnisch laboratorium dat de bestelling heeft geplaatst.

3.1.2. In het onderwerpelijke tijdvak (december 2008) heeft A AB belanghebbende ter zake van de levering van de tandprothesen geen btw in rekening gebracht.

Belanghebbende heeft met betrekking tot deze leveringen btw op aangifte voldaan ter zake van intracommunautaire verwervingen. Belanghebbende heeft bezwaar gemaakt tegen het op aangifte voldane bedrag aan omzetbelasting. Daarbij stelde zij zich op het standpunt dat zij ingevolge artikel 17e, aanhef en letter a, van de Wet in verbanding met artikel 140, aanhef en letter a, van BTW-richtlijn 2006 voor vorenbedoelde intracommunautaire verwervingen geen omzetbelasting verschuldigd was.

3.2. De Rechtbank heeft geoordeeld dat een redelijke uitleg van artikel 17e van de Wet in samenhang gelezen met artikel 140 van BTW-richtlijn 2006 meebrengt dat ter zake van de intracommunautaire verwerving van een tandprothese geen omzetbelasting is verschuldigd voor zover aan de verwerving ten grondslag ligt een levering door een (buitenlandse) tandarts of tandtechnicus, aangezien een dergelijke levering in Nederland is vrijgesteld. Hiervan uitgaande heeft de Rechtbank geoordeeld dat belanghebbende in het onderhavige tijdvak geen omzetbelasting is verschuldigd voor de intracommunautaire verwervingen van de tandprothesen, aangezien de tandprothesen alle zijn geleverd door een tandtechnicus.

3.3. Het middel, dat is gericht tegen de hiervoor in 3.2 vermelde oordelen van de Rechtbank, betoogt dat de intracommunautaire verwervingen niet zijn vrijgesteld van btw, aangezien de levering van tandprothesen in het binnenland niet "in ieder geval" is vrijgesteld van btw in de zin van artikel 17e van de Wet in verbinding met artikel 140, aanhef en letters a en b, van BTW-richtlijn 2006. Volgens het middel wordt met de zinsnede "in ieder geval" bedoeld dat de desbetreffende levering of dienst in het algemeen en zonder verdere voorwaarden is vrijgesteld. Daaraan wordt niet voldaan, aangezien artikel 11, lid 1, aanhef en letter g, onder 1°, van de Wet (tekst vanaf 1 januari 2008) en artikel 132, lid 1, aanhef en letter e, van BTW-richtlijn 2006 de toepassing van de vrijstelling beperken tot bepaalde leveringen van tandprothesen, te weten leveringen die zijn verricht door belastingplichtigen met de hoedanigheid van tandarts of tandtechnicus.

3.4. Op grond van artikel 11, lid 1, aanhef en letter g, onder 1°, van de Wet (tekst vanaf 1 januari 2008) zijn onder bij algemene maatregel van bestuur vast te stellen voorwaarden (binnenlandse) leveringen van tandprothesen door tandartsen en tandtechnici vrijgesteld van omzetbelasting.

Deze bepaling is gebaseerd op artikel 132, lid 1, aanhef en letter e, van BTW-richtlijn 2006, dat luidt:

"De lidstaten verlenen vrijstelling voor de volgende handelingen:

(...)

e. de door tandtechnici in het kader van de uitoefening van hun beroep verrichte diensten, alsmede de levering van tandprothesen door tandartsen en tandtechnici;

(...)"

Met betrekking tot intracommunautaire verwervingen bepaalt artikel 17e, aanhef en letters a en b, van de Wet dat:

"bij ministeriële regeling (...), onder daarbij te stellen voorwaarden en beperkingen, vrijstelling van belasting [wordt] verleend voor intracommunautaire verwervingen van goederen waarvoor:

a. de levering in Nederland in elk geval is vrijgesteld;

b. bij invoer in elk geval een vrijstelling van toepassing zou zijn;

(...)

Deze bepaling is gegrond op artikel 140, aanhef en letters a en b, van BTW-richtlijn 2006 (tekst tot 24 juli 2009), dat als volgt luidt:

"De lidstaten verlenen vrijstelling voor de volgende handelingen:

a. de intracommunautaire verwerving van goederen waarvan de levering door belastingplichtigen in ieder geval op hun respectieve grondgebied is vrijgesteld;

b. de intracommunautaire verwerving van goederen waarvan de invoer in ieder geval op grond van artikel 143, punten a, b en c, en e tot en met l, is vrijgesteld;

(...)"

In artikel 143, aanhef en letter a, van BTW-richtlijn 2006 (tekst tot 24 juli 2009) is het volgende bepaald:

"De lidstaten verlenen vrijstelling voor de volgende handelingen:

a. de definitieve invoer van goederen waarvan de levering door belastingplichtigen in ieder geval op hun respectieve grondgebied is vrijgesteld;

(...)"

3.5.1. Het middel roept de vraag op of de intracommunautaire verwerving van tandprothesen door een tandtechnicus is vrijgesteld van btw. Daarbij gaat het om de uitleg van artikel 140, aanhef en letters a en b, in samenhang gelezen met artikel 143, aanhef en letter a, van BTW-richtlijn 2006: wat betekent de voorwaarde dat de levering door een belastingplichtige op het grondgebied van een lidstaat "in ieder geval" is vrijgesteld?

3.5.2. Artikel 140, aanhef en letters a en b, van BTW-richtlijn 2006 kan - zoals het middel verdedigt - zo worden uitgelegd dat ter zake van de intracommunautaire verwerving uitsluitend een vrijstelling van toepassing is, indien de levering door een belastingplichtige op het grondgebied van de lidstaat van intracommunautaire verwerving onder alle omstandigheden is vrijgesteld en het geen verschil maakt wie de levering verricht. Voorbeelden zijn de in artikel 132, lid 1, aanhef en letter d, van BTW-richtlijn 2006 vermelde leveringen van menselijke organen, menselijk bloed en moedermelk.

Volgens deze opvatting is elke intracommunautaire verwerving van tandprothesen met btw belast, aangezien niet elke levering door een belastingplichtige op het Nederlands grondgebied is vrijgesteld, maar slechts de leveringen die worden verricht door tandartsen en tandtechnici.

3.5.3. Evenwel zou kunnen worden gesteld dat ingevolge artikel 140, aanhef en letters a en b, van BTW-richtlijn 2006 de intracommunautaire verwerving van tandprothesen door een tandarts of tandtechnicus is vrijgesteld, aangezien de levering van tandprothesen door tandartsen of tandtechnici op het Nederlandse grondgebied

in elk geval is vrijgesteld. Daarbij maakt het - anders dan de Rechtbank heeft geoordeeld - niet uit wie de levering van de tandprothesen heeft verricht. Voor het onderhavige geval zou dit betekenen dat de intracommunautaire verwerving van tandprothesen door belanghebbende vanwege haar hoedanigheid van tandtechnicus zijn vrijgesteld van btw.

3.5.4. Denkbaar is ook dat - zoals de Rechtbank heeft geoordeeld - de intracommunautaire verwerving van tandprothesen is vrijgesteld indien de tandprothesen door een tandarts of een tandtechnicus uit een andere lidstaat aan de belastingplichtige die de tandprothesen intracommunautair verwerft, worden geleverd, omdat die levering in ieder geval zou zijn vrijgesteld indien deze zou plaatsvinden op het Nederlandse grondgebied. Met betrekking tot het onderhavige geval zou dit betekenen dat de intracommunautaire verwerving van tandprothesen is vrijgesteld van btw vanwege de hoedanigheid van tandtechnicus van A AB.

3.5.5. Ten slotte zou verdedigd kunnen worden dat ingevolge artikel 140, aanhef en letters a en b, van BTW-richtlijn 2006 is vrijgesteld zowel de intracommunautaire verwerving van tandprothesen door een tandarts of tandtechnicus, als de intracommunautaire verwerving van tandprothesen in gevallen waarin de buitenlandse leverancier van de tandprothesen tandarts of tandtechnicus is.

3.6. Gelet op het hiervoor in 3.5 overwogene zal de Hoge Raad op de voet van artikel 267 VWEU vragen voorleggen aan het Hof van Justitie met betrekking tot de uitleg van het recht van de Unie.

4. Beslissing

De Hoge Raad verzoekt het Hof van Justitie van de Europese Unie uitspraak te doen over de volgende vragen:

Moet artikel 140, aanhef en letters a en b, van BTW-richtlijn 2006 zo worden uitgelegd dat de in deze bepaling opgenomen vrijstelling van btw niet geldt voor de intracommunautaire verwerving van tandprothesen? Zo nee, is dan aan de toepassing van de vrijstelling de voorwaarde verbonden dat de tandprothesen vanuit het buitenland zijn geleverd door een tandarts of tandtechnicus en/of zijn geleverd aan een tandarts of tandtechnicus?

De Hoge Raad houdt iedere verdere beslissing aan en schorst het geding totdat het Hof van Justitie naar aanleiding van vorenstaand verzoek uitspraak heeft gedaan.

Dit arrest is gewezen door de vice-president J.A.C.A. Overgaauw als voorzitter, en de raadsheren D.G. van Vliet, E.N. Punt, C.H.W.M. Sterk en M.A. Fierstra, in tegenwoordigheid van de waarnemend griffier E. Cichowski, en in het openbaar uitgesproken op 1 maart 2013.