

ARREST VAN HET HOF (Eerste kamer)

13 juni 2013 (*)

„Gemeenschappelijk stelsel van belasting over toegevoegde waarde – Richtlijn 2006/112/EG – Artikel 9, lid 1 – Begrip ‚belastingplichtige‘ – Natuurlijke persoon – Belastbare dienst – Incidenteel verrichte dienst – Geen verband met voor btw geregistreerde en daaraan onderworpen beroepsactiviteit – Zelfstandig gerechtsdeurwaarder”

In zaak C-62/12,

betreffende een verzoek om een prejudiciële beslissing krachtens artikel 267 VWEU, ingediend door de Administrativen sad – Varna (Bulgarije) bij beslissing van 1 februari 2012, ingekomen bij het Hof op 7 februari 2012, in de procedure

Galin Kostov

tegen

Direktor na Direktsia „Obzhalvane i upravlenie na izpalnenieto” – Varna pri Tsentralno upravlenie na Natsionalnata agentsia za prihodite,

wijst

HET HOF (Eerste kamer),

samengesteld als volgt: A. Tizzano, kamerpresident, M. Berger, A. Borg Barthet (rapporteur), E. Levits en J.-J. Kasel, rechters,

advocaat-generaal: M. Wathelet,

griffier: A. Calot Escobar,

gelet op de opmerkingen van:

- de Direktor na Direktsia „Obzhalvane i upravlenie na izpalnenieto” – Varna pri Tsentralno upravlenie na Natsionalnata agentsia za prihodite, vertegenwoordigd door S. Zlateva,
- de Bulgaarse regering, vertegenwoordigd door E. Petranova en T. Ivanov als gemachtigden,
- de Roemeense regering, vertegenwoordigd door R.-H. Radu als gemachtigde, bijgestaan door R.-I. Munteanu en I. Bara, adviseurs,
- de Europese Commissie, vertegenwoordigd door L. Lozano Palacios en V. Savov als gemachtigden,

gehoord de conclusie van de advocaat-generaal ter terechtzitting van 28 februari 2013,

het navolgende

Arrest

1 Het verzoek om een prejudiciële beslissing betreft de uitlegging van het begrip belastingplichtige voor de belasting over de toegevoegde waarde (hierna: „btw”) in de zin 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 Kostov en de Direktor na Direktsia „Obzhalvane i upravlenie na izpalnenieto” – Varna pri Tsentralno upravlenie na Natsionalnata agentsia za prihodite (directeur van de directie „Betwistingen en beheer van de tenuitvoerlegging”, voor de stad Varna, bij het centraal bestuur van het nationaal agentschap voor overheidsinkomsten; hierna: „Direktor”), betreffende een belastingaanslag inzake handelingen die verband houden met een lastgevingsovereenkomst.

Toepasselijke bepalingen

Unierecht

3 Artikel 2 van de btw-richtlijn luidt als volgt:

„1. De volgende handelingen zijn aan de btw onderworpen:

a) de leveringen van goederen, die binnen het grondgebied van een lidstaat door een als zodanig handelende belastingplichtige onder bezwarende titel worden verricht;

[...]

c) de diensten die binnen het grondgebied van een lidstaat door een als zodanig handelende belastingplichtige onder bezwarende titel worden verricht;

[...]”

4 Artikel 9 van de btw-richtlijn bepaalt het volgende:

„1. Als ‚belastingplichtige’ wordt beschouwd eenieder die, op ongeacht welke plaats, zelfstandig een economische activiteit verricht, ongeacht het oogmerk of het resultaat van die activiteit.

Als ‚economische activiteit’ worden beschouwd, alle werkzaamheden van een fabrikant, handelaar of dienstverrichter, met inbegrip van de winning van delfstoffen, de landbouw en de uitoefening van vrije of daarmee gelijkgestelde beroepen. Als economische activiteit wordt in het bijzonder beschouwd de exploitatie van een lichamelijke of onlichamelijke zaak om er duurzaam opbrengst uit te verkrijgen.

2. Naast de in lid 1 bedoelde personen wordt als belastingplichtige beschouwd eenieder die incidenteel een nieuw vervoermiddel levert dat door de verkoper, door de afnemer, of voor hun rekening, buiten het grondgebied van een lidstaat maar binnen het grondgebied van de Gemeenschap naar de afnemer wordt verzonden of vervoerd.”

5 Artikel 12, lid 1, van de btw-richtlijn bepaalt:

„De lidstaten kunnen als belastingplichtige aanmerken eenieder die incidenteel een handeling verricht in verband met de in artikel 9, lid 1, [tweede] alinea, bedoelde werkzaamheden, met name een van de volgende handelingen:

- a) de levering van een gebouw of een gedeelte van een gebouw en het bijbehorende terrein vóór de eerste ingebruikneming;
- b) de levering van een bouwterrein.”

6 Artikel 14 van deze richtlijn bepaalt:

„1. Als ‚levering van goederen’ wordt beschouwd, de overdracht of overgang van de macht om als een eigenaar over een lichamelijke zaak te beschikken.

2. Naast de in lid 1 bedoelde handeling worden de volgende handelingen als een levering van goederen beschouwd:

[...]

c) de overdracht van een goed ingevolge een overeenkomst tot koop of verkoop in commissie.

[...]”

Bulgaars recht

7 De Administrativen sad – Varna (administratieve rechtbank te Varna, Bulgarije) baseert zich op de volgende bepalingen van de Zakon za danak varhu dobavenata stoynost (btw-wet; hierna: „ZDDS”).

8 Artikel 2 ZDDS bepaalt:

„Aan de [btw] zijn onderworpen:

1. elke levering van goederen en alle diensten die onder bezwarende titel worden verricht;

[...]”

9 Artikel 3 ZDDS luidt als volgt:

„1. Als belastingplichtige wordt beschouwd eenieder die een zelfstandige economische activiteit verricht, ongeacht het oogmerk of het resultaat van die activiteit.

2. Als zelfstandige economische activiteit worden beschouwd de werkzaamheden van een fabrikant, handelaar of dienstverrichter, met inbegrip van de winning van delfstoffen, de landbouw en de uitoefening van vrije beroepen, daaronder begrepen dat van particulier gerechtsdeurwaarder en notaris. Als zelfstandige economische activiteit wordt tevens beschouwd iedere activiteit die systematisch of beroepsmatig onder bezwarende titel wordt verricht, daaronder begrepen de exploitatie van een lichamelijke of onlichamelijke zaak, om er duurzaam opbrengst uit te verkrijgen. [...]”

10 Artikel 6, lid 2, punt 4, ZDDS omschrijft de levering van goederen als „de daadwerkelijke terbeschikkingstelling van een goed aan een persoon die in eigen naam en voor rekening van een ander handelt”.

11 Volgens artikel 8 ZDDS is een dienst in de zin van deze wet al hetgeen een waarde heeft, maar niet is een goed, geld dat in omloop is of vreemde valuta, die als betaalmiddel worden gebruikt.

Hoofdgeding en prejudiciële vraag

12 Kostov oefent in Bulgarije zelfstandig het beroep van particulier gerechtsdeurwaarder uit. Hij is op grond van artikel 96, lid 1, ZDDS voor btw-doeleinden geregistreerd.

13 Op 13 november 2008 heeft Kostov een lastgevingsovereenkomst (hierna: „overeenkomst”) gesloten met Bon Marin AD (hierna: „Bon Marin”). Volgens deze overeenkomst verbond Kostov zich ertoe om als lasthebber van Bon Marin biedingen te doen op drie openbare veilingen van drie gedeeltelijk bebouwde percelen met een oppervlakte van ongeveer 40 000 m², die privaatrechtelijke staatseigendom vormden en door het ministerie van Defensie werden beheerd. Voor het geval dat de onroerende goederen aan hem zouden worden toegewezen, is hij tevens de verbintenis aangegaan de eigendom van die goederen aan Bon Marin over te dragen.

14 De lastgever, Bon Marin, verbond zich ertoe om de noodzakelijke financiële middelen voor de in de overeenkomst bedoelde aankopen ter beschikking te stellen, de eigendom van de door Kostov bij de uitvoering van de lastgeving verkregen goederen te verwerven en hem de contractuele vergoeding van 50 000 Bulgaarse leva (BGN) (ongeveer 25 500 EUR) te betalen.

15 Deze vergoeding is betaald op de dag van ondertekening van de overeenkomst, die overigens bepaalde dat Kostov ook recht had op deze vergoeding ingeval de biedingen niet succesvol zouden zijn.

16 In mei 2009 heeft Kostov de in de overeenkomst omschreven onroerende goederen van de staat verworven.

17 Op 30 juni 2009 heeft Bon Marin, met instemming van de lasthebber, al haar rechten en plichten uit de overeenkomst aan Bleyk Siy Kepital EOOD overgedragen.

18 Het btw-geschil is gerezen naar aanleiding van een navorderingsaanslag die de voor de stad Varna bevoegde belastinginspectie heeft vastgesteld. Volgens deze aanslag had Kostov de vergoeding van 50 000 BGN ontvangen als tegenprestatie voor een belastbare dienst als bedoeld in artikel 12 ZDDS, die hij als btw-plichtige had verricht, en moest hij dus btw over dat bedrag voldoen.

19 Na een administratief bezwaar heeft de Direktor de navorderingsaanslag bevestigd.

20 Kostov heeft tegen die aanslag van de Direktor beroep ingesteld met het betoog dat het een incidenteel verrichte dienst betrof die geen verband hield met zijn zelfstandige economische activiteit als particulier gerechtsdeurwaarder, hetgeen de enige activiteit is waarvoor hij voor de btw is geregistreerd.

21 In die omstandigheden heeft de Administrativen sad – Varna de behandeling van de zaak geschorst en het Hof verzocht om een prejudiciële beslissing over de volgende vraag:

„Dient een natuurlijke persoon die ter zake van zijn activiteiten als particulier deurwaarder voor de btw is geregistreerd, als belastingplichtige in de zin van artikel 9, lid 1, van de [btw]-richtlijn te worden beschouwd en overeenkomstig artikel 193 van de [btw]-richtlijn btw te betalen over een dienst die hij incidenteel en zonder verband met zijn activiteiten als particulier deurwaarder heeft verricht?”

Beantwoording van de prejudiciële vraag

22 Met zijn vraag wenst de verwijzende rechter in wezen te vernemen of artikel 9, lid 1, van de

btw-richtlijn aldus moet worden uitgelegd dat een persoon die voor zijn werkzaamheden als zelfstandig gerechtsdeurwaarder btw-plichtig is, ook voor elke andere economische activiteit, die hij incidenteel verricht, als „belastingplichtige” moet worden aangemerkt.

Inleidende opmerking

23 Ter beantwoording van deze vraag moet om te beginnen worden opgemerkt dat zowel de verwijzende rechter als de Direktor en de Bulgaarse en de Roemeense regering hun argumentatie baseren op het uitgangspunt dat er sprake is van een lastgevingsovereenkomst en een door de lasthebber verrichte dienst, terwijl de Europese Commissie van mening is dat het hoofdgeding betrekking heeft op een commissieovereenkomst in de zin van artikel 14, lid 2, sub c, van de btw-richtlijn, zodat de onderhavige zaak een levering van goederen betreft.

24 Dienaangaande zij eraan herinnerd dat het niet aan het Hof staat, zich uit te spreken over de uitlegging en de toepasselijkheid van nationale bepalingen of de voor de beslechting van het hoofdgeding relevante feiten vast te stellen.

25 In het kader van de bevoegdheidsverdeling tussen de communautaire en de nationale rechterlijke instanties moet het Hof immers rekening houden met de in de verwijzingsbeslissing omschreven feitelijke en juridische context waarin de prejudiciële vraag moet worden geplaatst (zie arresten van 13 november 2003, Neri, C-153/02, Jurispr. blz. I-13555, punten 34 en 35, en 29 april 2004, Orfanopoulos en Oliveri, C-482/01 en C-493/01, Jurispr. blz. I-5257, punt 42).

26 Bijgevolg moet worden vastgesteld dat de verwijzende rechter in zijn verwijzingsbeslissing de overeenkomst als een „lastgevingsovereenkomst” heeft gekwalificeerd. In de navolgende overwegingen wordt er dan ook van uitgegaan dat er sprake is van een lastgevingsovereenkomst en dus van de verrichting van diensten.

Ten gronde

27 Om te beginnen zij eraan herinnerd dat volgens artikel 9, lid 1, eerste alinea, van de btw-richtlijn „[a]ls ‚belastingplichtige’ wordt beschouwd eenieder die, op ongeacht welke plaats, zelfstandig een economische activiteit verricht, ongeacht het oogmerk of het resultaat van die activiteit”. Verder moeten volgens de tweede alinea van deze bepaling „alle” werkzaamheden van een fabrikant, handelaar of dienstverrichter in wezen als een economische activiteit worden beschouwd.

28 A contrario kan uit artikel 12, lid 1, van de btw-richtlijn weliswaar worden geconcludeerd dat een persoon die slechts incidenteel een handeling verricht die in het algemeen door een fabrikant, handelaar of dienstverrichter wordt uitgevoerd, in beginsel niet als een „belastingplichtige” in de zin van deze richtlijn hoeft te worden aangemerkt, maar uit deze bepaling volgt niet noodzakelijkerwijs dat een op een bepaald terrein werkzame belastingplichtige die incidenteel een handeling verricht die tot een ander werkterrein behoort, de btw over deze handeling niet hoeft te voldoen.

29 Uit punt 5 van de considerans van de btw-richtlijn blijkt integendeel dat „een btw-stelsel de grootste mate van eenvoud en neutraliteit [verkrijgt] wanneer de belasting zo algemeen mogelijk wordt geheven”. Voorts wordt in punt 13 van de considerans van deze richtlijn onderstreept dat „[h]et begrip ‚belastingplichtige’ [zodanig] moet worden gedefinieerd, dat de lidstaten, teneinde een betere belastingneutraliteit te waarborgen, in staat worden gesteld hieronder personen te laten vallen die incidenteel handelingen verrichten”.

30 Derhalve moet artikel 12, lid 1, van de btw-richtlijn aldus worden uitgelegd dat het enkel ziet

op personen die nog niet btw-plichtig zijn voor hun voornaamste economische activiteiten. Wat een btw-plichtige als Kostov betreft, zou het daarentegen niet stroken met onder andere het doel van een eenvoudige en zo algemeen mogelijke btw-heffing, indien artikel 9, lid 1, tweede alinea, van de btw-richtlijn aldus werd uitgelegd dat het begrip „economische activiteit” in deze bepaling geen betrekking heeft op een activiteit die, hoewel zij slechts incidenteel wordt verricht, onder de in de eerste volzin van laatstgenoemde bepaling gegeven algemene definitie van dit begrip valt en wordt verricht door een belastingplichtige die tevens een andere economische activiteit in de zin van de btw-richtlijn op duurzame wijze uitoefent.

31 Gelet op een en ander moet op de prejudiciële vraag worden geantwoord dat artikel 9, lid 1, van de btw-richtlijn aldus moet worden uitgelegd dat een natuurlijke persoon die voor zijn activiteiten als zelfstandig gerechtsdeurwaarder reeds btw-plichtig is, ook voor elke andere economische activiteit, die hij incidenteel verricht, als „belastingplichtige” moet worden aangemerkt, mits deze activiteit een activiteit in de zin van artikel 9, lid 1, tweede alinea, van de btw-richtlijn is.

Kosten

32 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 (Eerste kamer) verklaart voor recht:

Artikel 9, lid 1, van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde moet aldus worden uitgelegd dat een natuurlijke persoon die voor zijn activiteiten als zelfstandig gerechtsdeurwaarder reeds onderworpen is aan de belasting over de toegevoegde waarde, ook voor elke andere economische activiteit, die hij incidenteel verricht, als „belastingplichtige” moet worden aangemerkt, mits deze activiteit een activiteit in de zin van artikel 9, lid 1, tweede alinea, van richtlijn 2006/112 is.

ondertekeningen

* Procestaal: Bulgaars.