

Zaak C-433/08

Yaesu Europe BV

tegen

Bundeszentralamt für Steuern

(verzoek van het Bundesfinanzhof om een prejudiciële beslissing)

„Achtste btw-richtlijn – Regeling voor teruggaaf van btw aan niet in binnenland gevestigde belastingplichtigen – Bijlage A – Verzoek om teruggaaf – Begrip ‚handtekening‘ in dat verzoek – Nationale wettelijke regeling waarbij eigenhandig geplaatste handtekening van belastingplichtige of van zijn wettelijke vertegenwoordiger is vereist en die van gevolmachtigde is uitgesloten”

Samenvatting van het arrest

Fiscale bepalingen – Harmonisatie van wetgevingen – Omzetbelasting – Gemeenschappelijk stelsel van belasting over toegevoegde waarde – Teruggaaf van belasting aan niet in binnenland gevestigde belastingplichtigen

(Richtlijn 79/1072 van de Raad, bijlage A)

Het begrip „handtekening” in het model voor een verzoek om teruggaaf van de belasting over de toegevoegde waarde in bijlage A bij de Achtste richtlijn (79/1072) betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting – Regeling voor de teruggaaf van de belasting over de toegevoegde waarde aan niet in het binnenland gevestigde belastingplichtigen, vormt een gemeenschapsrechtelijk begrip dat uniform moet worden uitgelegd in die zin dat een dergelijk verzoek om teruggaaf niet verplicht door de belastingplichtige zelf moet worden ondertekend, maar dat het in dit verband volstaat dat het door een gevolmachtigde wordt ondertekend.

(cf. punt 29 en dictum)

ARREST VAN HET HOF (Vierde kamer)

3 december 2009 (*)

„Achtste btw-richtlijn – Regeling voor teruggaaf van btw aan niet in binnenland gevestigde belastingplichtigen – Bijlage A – Verzoek om teruggaaf – Begrip ‚handtekening‘ in dat verzoek – Nationale wettelijke regeling waarbij eigenhandig geplaatste handtekening van belastingplichtige of van zijn wettelijke vertegenwoordiger is vereist en die van gevolmachtigde is uitgesloten”

In zaak C-433/08,

betreffende een verzoek om een prejudiciële beslissing krachtens artikel 234 EG, ingediend door het Bundesfinanzhof (Duitsland) bij beslissing van 13 augustus 2008, ingekomen bij het Hof op 1 oktober 2008, in de procedure

Yaesu Europe BV

tegen

Bundeszentralamt für Steuern,

wijst

HET HOF VAN JUSTITIE (Vierde kamer),

samengesteld als volgt: K. Lenaerts, president van de Derde kamer, waarnemend voor de president van de Vierde kamer, R. Silva de Lapuerta, E. Juhász, G. Arestis (rapporteur) en J. Malenovský, rechters,

advocaat-generaal: Y. Bot,

griffier: B. Fülöp, administrateur,

gezien de stukken en na de terechtzitting op 16 september 2009,

gelet op de opmerkingen van:

- Yaesu Europe BV, vertegenwoordigd door B. Burgmaier, Rechtsanwalt,
- de Duitse regering, vertegenwoordigd door M. Lumma en C. Blaschke als gemachtigden,
- de Oostenrijkse regering, vertegenwoordigd door C. Pesendorfer als gemachtigde,
- de Commissie van de Europese Gemeenschappen, vertegenwoordigd door D. Triantafyllou als gemachtigde,

gelet op de beslissing, de advocaat-generaal gehoord, om de zaak zonder conclusie te berechten, het navolgende

Arrest

1 Het verzoek om een prejudiciële beslissing betreft de uitlegging van bijlage A bij de Achtste richtlijn (79/1072/EEG) van de Raad van 6 december 1979 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting – Regeling voor de teruggaaf van de belasting over de toegevoegde waarde aan niet in het binnenland gevestigde belastingplichtigen (PB L 331, blz. 11; hierna: „Achtste richtlijn”).

2 Dit verzoek is ingediend in het kader van een geding tussen Yaesu Europe BV (hierna: „Yaesu Europe”), een in Nederland gevestigde vennootschap, en het Bundeszentralamt für Steuern (Duitse federale centrale belastingdienst; hierna: „Bundeszentralamt”) over de afwijzing door dit laatste van een verzoek om teruggaaf van de belasting over de toegevoegde waarde (hierna: „btw”) die deze vennootschap in Duitsland heeft betaald.

Toepasselijke bepalingen

Gemeenschapsregeling

3 De derde tot en met de vijfde overweging van de considerans van de Achtste richtlijn luiden:

„Overwegende dat een eind dient te worden gemaakt aan de verschillen tussen de thans in de lidstaten geldende bepalingen welke soms de oorzaak zijn van verleggingen van het handelsverkeer en verstoringen van de mededingingsverhoudingen;

Overwegende dat een communautaire reglementering van deze materie een stap voorwaarts betekent op de weg naar daadwerkelijke vrijmaking van het personen-, goederen- en dienstenverkeer, en aldus bijdraagt tot verdere voortgang van het proces van economische integratie;

Overwegende dat deze reglementering er niet toe mag leiden dat belastingplichtigen verschillend worden behandeld naargelang van de lidstaat waar zij zijn gevestigd.”

4 Artikel 3, sub a, van de Achtste richtlijn bepaalt:

„Een belastingplichtige als bedoeld in artikel 2, die geen leveringen van goederen of diensten heeft verricht waarvan de plaats geacht wordt in het binnenland te zijn gelegen, moet, om teruggaaf te verkrijgen:

a) bij de in artikel 9, eerste alinea, bedoelde bevoegde dienst een verzoek indienen, opgemaakt overeenkomstig het in bijlage A opgenomen model en vergezeld van de originele facturen of invoerdocumenten. De lidstaten stellen een toelichting ter beschikking van de aanvrager, die in elk geval de in bijlage C aangegeven minimaal te verstrekken informatie moet bevatten.”

5 Artikel 6 van de Achtste richtlijn bepaalt:

„De lidstaten mogen de in artikel 2 bedoelde belastingplichtigen, naast de in artikel 3 en artikel 4 omschreven verplichtingen, geen andere verplichting opleggen dan die om in bijzondere gevallen de inlichtingen te verstrekken welke voor de beoordeling van de gegrondheid van het verzoek om teruggaaf nodig zijn.”

6 De laatste regel van het in bijlage A bij de Achtste richtlijn opgenomen model voor een verzoek om teruggaaf van de btw maakt, behalve van de plaats waar en de datum waarop dat verzoek is opgemaakt, zonder verdere preciseringen gewag van een „handtekening”.

Nationale regeling

7 § 18, lid 9, van het Umsatzsteuergesetz 2005 (Duitse wet van 2005 op de omzetbelasting, BGBl. 2005 I, blz. 386) luidde in de op het hoofdgeding toepasselijke versie (hierna: „UStG”) als volgt:

„[...] Het verzoek om teruggaaf moet worden ingediend binnen zes maanden na afloop van het kalenderjaar waarin het recht op teruggaaf is ontstaan. De ondernemer moet de teruggaaf zelf berekenen en de betaalde voorbelasting door overlegging van originele facturen en invoerdocumenten bewijzen. Het verzoek om teruggaaf moet door de ondernemer eigenhandig worden ondertekend. [...]”

8 § 79 („Handelingsbekwaamheid”), lid 1, punt 3, van de Abgabenordnung (Duits algemeen

belastingwetboek; hierna: „AO”) bepaalt met name dat rechtspersonen, verenigingen of vermogensmassa’s via hun wettelijke vertegenwoordigers of speciaal hiermee belaste personen proceshandelingen mogen verrichten.

9 § 150, lid 3, AO, dat vorm en inhoud van de belastingaangiften regelt, bepaalt:

„Wanneer in de belastingwetgeving is bepaald dat de belastingplichtige zijn aangifte eigenhandig moet ondertekenen, is ondertekening door een gevolmachtigde alleen toegestaan, wanneer de belastingplichtige dat wegens zijn lichamelijke of geestelijke toestand of wegens lange afwezigheid niet zelf kan doen. Wanneer de reden die de belastingplichtige belet om eigenhandig te ondertekenen, wegvalt, kan hij alsnog daarom worden verzocht.”

Hoofdgeding en prejudiciële vragen

10 Op 30 juni 2006 diende Yaesu Europe een verzoek in om teruggaaf van de voorbelasting die zij in het tijdvak januari-december 2005 in Duitsland had betaald. Daarbij maakte zij gebruik van het in die lidstaat daarvoor bestemde officiële formulier, in vak 9 waarvan de woorden „eigenhandig geplaatste handtekening en bedrijfsstempel” staan vermeld.

11 In een begeleidend schrijven bij dat verzoek gaven de in Duitsland gevestigde advocaten van Yaesu Europe, die in dat formulier ook als de voor betekening van stukken bevoegde vertegenwoordigers van die vennootschap waren vermeld, aan dat zij dat verzoek in opdracht van hun cliënte hadden ondertekend. In dit verband was bij die brief een door de wettelijke vertegenwoordiger van verzoekster in het hoofdgeding opgestelde „volmacht voor de procedure inzake teruggaaf van de voorbelasting” gevoegd, op grond waarvan die advocaten bevoegd waren om verzoekster in het hoofdgeding in alle procedures inzake teruggaaf van de btw in rechte te vertegenwoordigen.

12 Bij beschikking van 1 september 2006 wees het Bundeszentralamt het verzoek om teruggaaf van Yaesu Europe af op grond dat het in strijd met § 18, lid 9, UStG niet eigenhandig door de belastingplichtige was ondertekend.

13 Na zonder succes bezwaar te hebben aangetekend, stelde Yaesu Europe beroep in bij het Finanzgericht, dat zich bij het standpunt van het Bundeszentralamt aansloot door te beslissen dat § 18, lid 9, UStG niet tegen de artikelen 3 en 6 van de Achtste richtlijn indruiste, dat de in het model in bijlage A bij die richtlijn bedoelde „handtekening” aldus moest worden opgevat dat het daarbij noodzakelijkerwijs om die van de belastingplichtige zelf ging, en dat artikel 249, derde alinea, EG de Duitse wetgever dienaangaande hoe dan ook uitvoeringsautonomie verleende.

14 Yaesu Europe heeft bij het Bundesfinanzhof beroep tot „Revision” ingesteld, waarbij zij in wezen betoogt dat het Finanzgericht het begrip „handtekening” in het model in bijlage A bij de Achtste richtlijn verkeerd heeft uitgelegd, en zich in dit verband beroept op het voorbeeld van verschillende lidstaten die ondertekening van het verzoek om teruggaaf door een gevolmachtigde uitdrukkelijk toestaan. Zij is bovendien van mening dat dit begrip binnen de Europese Gemeenschap uniform moet worden uitgelegd.

15 Het Bundesfinanzhof heeft in casu toepassing van de §§ 79, lid 1, punt 3, en 150, lid 3, AO uitgesloten en vervolgens uiteengezet dat er bij hem twijfel bestond over de verenigbaarheid van § 18, lid 9, UStG met het gemeenschapsrecht, waarna het de behandeling van de zaak heeft geschorst en het Hof de volgende prejudiciële vragen heeft gesteld:

„1) Is het begrip ‚handtekening’ in het model in bijlage A bij de Achtste richtlijn [...], dat krachtens artikel 3, sub a, van deze richtlijn moet worden gebruikt bij het indienen van een verzoek

om teruggaaf van de [btw], een gemeenschapsrechtelijk begrip dat uniform moet worden uitgelegd?

2) Indien het antwoord op de eerste vraag bevestigend luidt:

Moet het begrip ‚handtekening’ aldus worden uitgelegd dat het verzoek om teruggaaf verplicht door de belastingplichtige zelf, of, in het geval van een rechtspersoon, door diens wettelijke vertegenwoordiger moet worden ondertekend, of volstaat de handtekening van een gevolmachtigde (bijvoorbeeld een fiscaal vertegenwoordiger of een werknemer van de belastingplichtige)?”

Beantwoording van de prejudiciële vragen

16 Met zijn vragen, die samen moeten worden onderzocht, wenst de verwijzende rechter in wezen te vernemen of het begrip „handtekening” in het model voor een verzoek om teruggaaf van de btw in bijlage A bij de Achtste richtlijn een gemeenschapsrechtelijk begrip vormt dat uniform moet worden uitgelegd, en, in voorkomend geval, of dat begrip aldus moet worden begrepen dat een dergelijk verzoek om teruggaaf verplicht door de belastingplichtige zelf moet worden ondertekend dan wel of het volstaat dat dit verzoek door een gevolmachtigde wordt ondertekend.

17 Er zij onmiddellijk op gewezen dat de Achtste richtlijn het begrip „handtekening” niet omschrijft en ter bepaling van de betekenis en de strekking ervan niet uitdrukkelijk naar het recht van de lidstaten verwijst.

18 Volgens vaste rechtspraak volgt uit de eisen van de uniforme toepassing van het gemeenschapsrecht en van het gelijkheidsbeginsel evenwel dat de bewoordingen van een bepaling van gemeenschapsrecht die voor de vaststelling van de betekenis en de strekking ervan niet uitdrukkelijk verwijst naar het recht van de lidstaten, in de regel in de gehele Gemeenschap autonoom en uniform dienen te worden uitgelegd, waarbij rekening moet worden gehouden met de context van de bepaling en met het doel van de betrokken regeling (zie met name arresten van 18 januari 1984, Ekro, 327/82, Jurispr. blz. 107, punt 11; 19 september 2000, Linster, C-287/98, Jurispr. blz. I-6917, punt 43, en 16 juli 2009, Infopaq International, C-5/08, Jurispr. blz. I-00000, punt 27).

19 Deze eisen gelden in het bijzonder met betrekking tot de Achtste richtlijn, gelet zowel op de titel als op de formulering van de derde en de vijfde overweging van de considerans ervan.

20 Uit de derde en de vijfde overweging van de considerans ervan blijkt namelijk dat deze richtlijn harmonisatie beoogt van de regeling voor teruggaaf van de btw die in een lidstaat door in een andere lidstaat gevestigde belastingplichtigen is betaald, door een eind te maken aan de verschillen tussen de toentertijd in de lidstaten geldende bepalingen en door ervoor te zorgen dat de ingevoerde communautaire reglementering niet ertoe leidt dat belastingplichtigen verschillend worden behandeld naargelang van de lidstaat waar zij zijn gevestigd .

21 Het doel van de Achtste richtlijn is dus de harmonisatie van de regeling voor het recht op teruggaaf van de btw, zoals dat voortvloeit uit artikel 17, lid 3, van de Zesde richtlijn (77/388/EEG) van de Raad van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting – Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: uniforme grondslag (PB L 145, blz. 1) (zie met name arresten van 13 juli 2000, Monte Dei Paschi Di Siena, C-136/99, Jurispr. blz. I-6109, punt 20, en 15 maart 2007, Reemtsma Cigarettenfabriken, C-35/05, Jurispr. blz. I-2425, punt 26).

22 Daartoe is in bijlage A bij de Achtste richtlijn uitdrukkelijk een model voor een verzoek om

teruggaaf van de btw opgenomen dat juist beoogt de modaliteiten van de procedure voor een dergelijk verzoek te harmoniseren, wat de belasting betreft die in een lidstaat door in een andere lidstaat gevestigde belastingplichtigen is betaald. Dat harmonisatiedoel kan slechts worden bereikt wanneer de in dat model gebruikte begrippen in alle lidstaten dezelfde betekenis hebben.

23 Hieruit volgt dat het in het model in bijlage A bij de Achtste richtlijn vermelde begrip „handtekening” een gemeenschapsrechtelijk begrip is waarvan de betekenis en de strekking in alle lidstaten dezelfde moeten zijn. Bijgevolg moet het Hof daarvan een binnen de communautaire rechtsorde autonome en uniforme uitlegging geven.

24 In dit verband zij herinnerd aan de vaste rechtspraak van het Hof dat voor de uitlegging van een gemeenschapsrechtelijke bepaling niet enkel rekening moet worden gehouden met de bewoordingen ervan, maar ook met de context en de doelstellingen die de regeling waarvan zij deel uitmaakt, nastreeft (zie met name arresten van 17 november 1983, Merck, 292/82, Jurispr. blz. 3781, punt 12; 1 maart 2007, Schouten, C-34/05, Jurispr. blz. I-1687, punt 25, en 12 februari 2009, Klarenberg, C-466/07, Jurispr. blz. I-00000, punt 37).

25 Om te beginnen zij vastgesteld dat bijlage A bij de Achtste richtlijn met betrekking tot het daarin vermelde begrip „handtekening” geen preciseringen bevat. Die bijlage verlangt namelijk enkel een „handtekening” en verduidelijkt – anders dan voor andere begrippen in die bijlage, zoals de naam of de aard van de bedrijfsuitoefening, waaraan uitdrukkelijk de woorden „van de aanvrager” zijn toegevoegd – niet dat voor deze handtekening bijzondere voorwaarden gelden, zoals die dat het de handtekening van de belastingplichtige zelf moet zijn.

26 Verder volgt uit artikel 3, sub a, van de Achtste richtlijn dat de belastingplichtige voor teruggaaf van de btw een verzoek moet indienen dat overeenkomstig het in die bijlage A opgenomen model is opgemaakt. Uit artikel 6 van deze richtlijn vloeit voort dat de lidstaten de belastingplichtigen, naast de in artikel 3 en artikel 4 omschreven verplichtingen, geen andere verplichting mogen opleggen dan die om in bijzondere gevallen de inlichtingen te verstrekken welke voor de beoordeling van de gegrondheid van het verzoek om teruggaaf nodig zijn. Met betrekking tot het in dat model vermelde begrip „handtekening” verzet dit artikel 6 zich derhalve ertegen dat aan de belastingplichtige andere voorwaarden worden opgelegd dan die welke in dat model zijn geformuleerd, zoals de voorwaarde om het verzoek eigenhandig te ondertekenen.

27 Een dergelijke contextuele uitlegging wordt ten slotte geschraagd door het harmonisatiedoel van de Achtste richtlijn, zoals dat uit de punten 19 tot en met 22 van onderhavig arrest naar voren komt. Het doel dat deze richtlijn nastreeft door in bijlage A erbij uitdrukkelijk in een model voor een verzoek om teruggaaf van de btw te voorzien, kan immers alleen worden bereikt wanneer de in dat model gebruikte begrippen in alle lidstaten eenzelfde betekenis en strekking hebben en niet verder gaan dan de voorwaarden die juist bij dat model worden opgelegd. Was het een lidstaat toegestaan, een belastingplichtige andere voorwaarden op te leggen dan die welke in een dergelijk model worden gesteld, zoals eigenhandige ondertekening door die belastingplichtige, dan zou dat betekenen dat een met dat doel strijdige formaliteit werd ingevoerd.

28 Verder zij gepreciseerd dat hoewel de Achtste richtlijn, anders dan de Dertiende richtlijn (86/560/EEG) van de Raad van 17 november 1986 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting – Regeling voor de teruggaaf van de belasting over de toegevoegde waarde aan niet op het grondgebied van de Gemeenschap gevestigde belastingplichtigen (PB L 326, blz. 40), niet uitdrukkelijk voorziet in de mogelijkheid om een gevolmachtigde aan te stellen, zij die mogelijkheid ook niet uitsluit, zodat een conform het model in bijlage A bij deze richtlijn ingediend verzoek om teruggaaf van de btw door een gevolmachtigde mag worden ondertekend.

29 Gelet op een en ander, moeten de gestelde vragen aldus worden beantwoord dat het begrip „handtekening” in het model voor een verzoek om teruggaaf van de btw in bijlage A bij de Achtste richtlijn een gemeenschapsrechtelijk begrip vormt dat uniform moet worden uitgelegd in die zin dat een dergelijk verzoek om teruggaaf niet verplicht door de belastingplichtige zelf moet worden ondertekend, maar dat het in dit verband volstaat dat het door een gevolmachtigde wordt ondertekend.

Kosten

30 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 van Justitie (Vierde kamer) verklaart voor recht:

Het begrip „handtekening” in het model voor een verzoek om teruggaaf van de belasting over de toegevoegde waarde in bijlage A bij de Achtste richtlijn (79/1072/EEG) van de Raad van 6 december 1979 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting – Regeling voor de teruggaaf van de belasting over de toegevoegde waarde aan niet in het binnenland gevestigde belastingplichtigen, vormt een gemeenschapsrechtelijk begrip dat uniform moet worden uitgelegd in die zin dat een dergelijk verzoek om teruggaaf niet verplicht door de belastingplichtige zelf moet worden ondertekend, maar dat het in dit verband volstaat dat het door een gevolmachtigde wordt ondertekend.

ondertekeningen

* Procestaal: Duits.