ARREST VAN HET HOF (Zesde kamer)
16 september 1997 *

In zaak C-145/96,

betreffende een verzoek aan het Hof krachtens artikel 177 EG-Verdrag van het Finanzgericht Rheinland-Pfalz, Neustadt an der Weinstrasse (Duitsland), in het aldaar aanhangig geding tussen

B. von Hoffmann

en

Finanzamt Trier,

om een prejudiciële beslissing over de uitlegging van artikel 9, lid 2, sub e, derde streepje, 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 (PB 1977, L 145, blz. 1),

wijst

HET HOF VAN JUSTITIE (Zesde kamer),

samengesteld als volgt: G. F. Mancini, kamerpresident, C. N. Kakouris (rapporteur), G. Hirsch, H. Ragnemalm en R. Schintgen, rechters,

* Procestaal: Duits.

advocaat-generaal: N. Fennelly
griffier: H. A. Rühl, hoofdadministrateur

gelet op de schriftelijke opmerkingen ingediend door:

— B. von Hoffmann, vertegenwoordigd door T. Bomm, advocaat te Trier,

— Finanzamt Trier, vertegenwoordigd door A. Blümling, leitender Regierungsdirektor en Vorsteher van het Finanzamt Trier, als gemachtigde,

— de Duitse regering, vertegenwoordigd door E. Röder, Ministerialrat bij het Bondsministerie van Economische zaken, en S. Maass, Regierungsrätin bij dit ministerie, als gemachtigden,

— de Commissie van de Europese Gemeenschappen, vertegenwoordigd door J. Sack, juridisch adviseur, als gemachtigde,

gezien het rapport ter terechtzitting,

gehoord de mondelinge opmerkingen van B. von Hoffmann, vertegenwoordigd door T. Bomm, het Finanzamt Trier, vertegenwoordigd door W. Widmann, leitender Ministerialrat van het Ministerie van Financiën van Rheinland-Pfalz, als gemachtigde, de Duitse regering, vertegenwoordigd door B. Kloke, Oberregierungsrat bij het Bondsministerie van Economische zaken, als gemachtigde, de regering van het Verenigd Koninkrijk, vertegenwoordigd door J. E. Collins, Assistant Treasury Solicitor, als gemachtigde, en N. Paines, Barrister, en de Commissie, vertegenwoordigd door J. Grunwald, juridisch adviseur, als gemachtigde, ter terechtzitting van 25 februari 1997,

gehoord de conclusie van de advocaat-generaal ter terechtzitting van 24 april 1997,

het navolgende

Arrest

1 Bij beschikking van 15 maart 1996, binnengekomen bij het Hof op 3 mei daaraanvolgend, heeft het Finanzgericht Rheinland-Pfalz, Neustadt an der Weinstrasse, krachtens artikel 177 EG-Verdrag een prejudiciële vraag gesteld over de uitlegging van artikel 9, lid 2, sub e, derde streepje, 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 (PB 1977, L 145, blz. 1; hierna: „richtlijn").

2 Deze vraag is gerezen in een geding tussen von Hoffmann en het Finanzamt Trier over de betaling van omzetbelastingdiensten die hij in Frankrijk als arbiter heeft verricht.

3 Artikel 9, lid 1, van de richtlijn stelt de volgende algemene regel:

„Als plaats van een dienst wordt aangemerkt de plaats waar de dienstverrichter de zetel van zijn bedrijfsuitoefening (...) heeft gevestigd (...)"

4 Artikel 9, lid 2, sub e, derde streepje, bepaalt voorts:

„de plaats van de hieronder vermelde diensten, die worden verleend aan ontvangers die buiten de Gemeenschap zijn gevestigd of aan belastingplichtigen die weliswaar in de Gemeenschap doch buiten het land van de dienstverrichter zijn gevestigd, [is] de plaats waar de ontvanger de zetel van zijn bedrijfsuitoefening of een vaste inrichting heeft gevestigd waarvoor de dienst is verricht, of bij gebreke van een dergelijke zetel of vaste inrichting, zijn woonplaats of zijn gebruikelijke verblijfplaats:

(...)

— diensten verricht door raadgevende personen, ingenieurs, adviesbureaus, advocaten, accountants en andere soortgelijke diensten, alsmede informatieverwerking en -verschaffing".

5 Het Duitse Umsatzsteuergesetz (hierna: „UStG") bevat een § 3a, waarvan lid 1 in bewoordingen is gesteld die vergelijkbaar zijn met die van artikel 9, lid 1, van de richtlijn.

6 Ingevolge de bepalingen van § 3a, lid 3, juncto lid 4, punt 3, in de ten tijde van de feiten van kracht zijnde versie, worden diensten uit hoofde van het beroep van advocaat, octrooigemachtigde, belastingadviseur, accountant, deskundige, ingenieur en lid van een raad van toezicht, alsmede diensten in de vorm van door andere ondernemers uitgebrachte juridische, economische en technische adviezen, in afwijking van lid 1, geacht te worden verricht op de plaats waar de degene te wiens behoeve de dienst wordt verricht, zijn bedrijf uitoefent, wanneer laatstgenoemde ondernemer is. Indien een van voormelde diensten wordt verricht ten behoeve van de vaste inrichting van een onderneming, moet de plaats van die inrichting dus als de plaats van de dienst worden aangemerkt. Voorts bepaalt § 3a, lid 2, punt 3, sub a, UStG, dat de plaats waar diensten van wetenschappelijke of soortgelijke

aard worden verricht, de plaats is waar de ondernemer zijn bedrijf uitsluitend of hoofdzakelijk uitoefent.

7 Blijkens het dossier was von Hoffmann, een hoogleraar burgerlijk recht aan de universiteit van Trier (Duitsland), gedurende de jaren 1987, 1988 en 1989 als arbiter werkzaam bij de Internationale Kamer van Koophandel, die te Parijs is gevestigd. Von Hoffmann was lid van een internationaal scheidsgerecht, dat bij wege van arbitraal vonnis geschillen tussen ondernemingen beslecht of een regeling tussen de partijen probeert tot stand te brengen in het kader van een minnelijke schikking. Het scheidsgerecht bestaat uit drie arbiters en komt voor elk afzonderlijk geval bijeen. De Internationale Kamer van Koophandel bepaalt het bedrag van de honoraria en de verdeling ervan tussen de leden van het scheidsgerecht. De betaling van de arbiters geschiedt door de Internationale Kamer van Koophandel.

8 Het Finanzamt Trier, verweerder in het hoofdgeding, onderwierp de door von Hoffmann in de loop van de betrokken jaren ontvangen honoraria in Duitsland aan omzetbelasting. De door von Hoffmann hiertegen ingediende bezwaren werden bij beschikking van 19 juli 1994 afgewezen.

9 Von Hoffmann stelde tegen deze beschikking beroep in bij het Finanzgericht Rheinland-Pfalz.

10 Voor deze rechterlijke instantie verschillen de partijen in het hoofdgeding van mening over de vraag, of de inkomsten die von Hoffmann uit zijn activiteiten als arbiter heeft genoten, in Duitsland aan de omzetbelasting moeten worden onderworpen.

11 Von Hoffmann is van mening, dat deze inkomsten krachtens § 3a, lid 1, UStG niet belastbaar zijn. Zijns inziens vallen deze diensten als diensten van wetenschappelijke aard of althans als soortgelijke diensten onder § 3a, lid 2, punt 3, sub a, UStG.

12 Het Finanzamt Trier betwist deze kwalificatie en stelt, dat von Hoffmann de hoedanigheid van ondernemer heeft, zodat de plaats waar de betrokken diensten worden verricht, overeenkomstig de in § 3a, lid 1, UStG neergelegde regel in Duitsland is gelegen.

13 Het Finanzgericht Rheinland-Pfalz stelt om te beginnen vast, dat de door von Hoffmann verrichte diensten geen diensten van wetenschappelijke aard of „soortgelijke diensten" in de zin van § 3a, lid 2, punt 3, sub a, zijn. Naar zijn oordeel gaat het bij de activiteiten van een arbiter evenmin om de activiteiten van een deskundige, een advocaat of een juridisch adviseur in de zin van § 3a, lid 4, punt 3, UStG. Het is echter van oordeel, dat uit artikel 9, lid 2, sub e, derde streepje, van de richtlijn en met name uit het feit dat in deze bepaling eveneens wordt gesproken van „andere soortgelijke diensten", een andere uitlegging zou kunnen voortvloeien.

14 Van oordeel, dat de beslechting van het bij hem aanhangige geding afhangt van de uitlegging van artikel 9, lid 2, sub e, derde streepje, van de richtlijn, heeft het Finanzgericht Rheinland-Pfalz de behandeling van de zaak geschorst en het Hof de volgende prejudiciële vraag voorgelegd:

„Moet artikel 9, lid 2, sub e, derde streepje, van hoofdstuk VI van de Zesde BTW-richtlijn (‚diensten verricht door raadgevende personen, ingenieurs, adviesbureaus, advocaten, accountants en andere soortgelijke diensten alsmede informatieverwerking en-verschaffing') aldus worden uitgelegd, dat het eveneens betrekking heeft op de diensten van een lid van een scheidsgerecht?"

15 Voor de beantwoording van deze vraag moet om te beginnen worden opgemerkt, dat het in artikel 9, lid 2, sub e, derde streepje, van de richtlijn niet gaat om beroepen, zoals het beroep van advocaat, raadgever, accountant of ingenieur, maar om diensten. De gemeenschapswetgever gebruikt de in deze bepaling genoemde beroepen als middel om de daarin bedoelde categorieën van diensten te omschrijven.

16 Bijgevolg rijst eerst de vraag, of de dienst van een arbiter deel uitmaakt van de diensten die hoofdzakelijk en gewoonlijk worden verricht in het kader van de in artikel 9, lid 2, sub e, derde streepje, van de richtlijn genoemde beroepen (arrest van 6 maart 1997, zaak C-167/95, Linthorst, Pouwels en Scheres, Jurispr. 1997, blz. I-1195, r. o. 18, 22 en 25).

17 Wat meer in het bijzonder het communautaire begrip advocaat betreft, moet worden vastgesteld dat dit begrip, gelet op de reeks van diensten die in het kader van dit beroep in de Lid-Staten hoofdzakelijk en gewoonlijk worden verricht, niet de diensten van een arbiter dekt. Weliswaar worden arbiters dikwijls uit advocaten gekozen, wegens hun juridische kennis, doch dit neemt niet weg, dat de door een advocaat verrichte diensten hoofdzakelijk en gewoonlijk ten doel hebben, een persoon te vertegenwoordigen en diens belangen te behartigen, terwijl de diensten van een arbiter hoofdzakelijk en gewoonlijk ten doel hebben, een geschil tussen twee of meerdere partijen te beslechten, zij het ex aequo et bono.

18 Om soortgelijke redenen komen de diensten van een arbiter niet overeen met die van een raadgever, een ingenieur, een adviesbureau of een accountant. Geen van de diensten die hoofdzakelijk en gewoonlijk in het kader van elk van deze beroepen worden verricht, heeft immers de beslechting van een geschil tussen twee of meerdere partijen tot doel.

Rest nog te onderzoeken, of de diensten van een arbiter onder „andere soortgelijke diensten" in de zin van artikel 9, lid 2, sub e, derde streepje, van de richtlijn vallen.

Blijkens het arrest Linthorst, Pouwels en Scheres (reeds aangehaald, r. o. 19-22) verwijst het begrip „andere soortgelijke diensten" niet naar enig gemeenschappelijk element van de in artikel 9, lid 2, sub e, derde streepje, genoemde ongelijksoortige activiteiten, doch naar soortgelijke diensten als elk van deze activiteiten, afzonderlijk beschouwd.

Een dienst moet als een soortgelijke dienst als één van de in dit artikel genoemde activiteiten worden beschouwd, wanneer beide hetzelfde doel hebben.

Aangaande de diensten van een advocaat moet worden opgemerkt, dat indien het onderhandelen met het oog op een compromis, de dienst van een advocaat waarmee de dienst van een arbiter de meeste overeenkomst vertoont, wordt vergeleken met de beslechting van een geschil door een arbiter, deze beide diensten niet hetzelfde doel blijken te hebben. Terwijl een advocaat die onderhandelingen voert, zich bij het zoeken van een compromis gewoonlijk laat leiden door opportuniteitsoverwegingen en een afweging van belangen, laat een arbiter zich bij de beslechting van een geschil leiden door overwegingen van rechtvaardigheid of billijkheid.

23 Onder deze omstandigheden kunnen de diensten van een advocaat en die van een arbiter niet als soortgelijke diensten worden beschouwd.

24 Geen van de diensten van een raadgever, een ingenieur, een adviesbureau of een accountant heeft het hierboven omschreven doel van de dienst van een arbiter.

25 Bijgevolg kunnen de diensten van elk van deze beroepen en die van een arbiter niet als soortgelijke diensten worden beschouwd.

26 Gelet op de voorgaande overwegingen, moet op de prejudiciële vraag worden geantwoord, dat artikel 9, lid 2, sub e, derde streepje, van de richtlijn aldus moet worden uitgelegd, dat het geen betrekking heeft op de diensten van een lid van een scheidsgerecht.

Kosten

27 De kosten door de Duitse regering, de regering van het Verenigd Koninkrijk en de Commissie van de Europese Gemeenschappen wegens indiening van hun opmerkingen bij het Hof gemaakt, kunnen niet voor vergoeding in aanmerking komen. 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.

HET HOF VAN JUSTITIE (Zesde kamer),

uitspraak doende op de door het Finanzgericht Rheinland-Pfalz, Neustadt an der Weinstrasse bij beschikking van 15 maart 1996 gestelde vraag, verklaart voor recht:

Artikel 9, lid 2, sub e, derde streepje, 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, moet aldus worden uitgelegd, dat het geen betrekking heeft op de diensten van een lid van een scheidsgerecht.

Mancini Kakouris Hirsch

Ragnemalm Schintgen

Uitgesproken ter openbare terechtzitting te Luxemburg op 16 september 1997.

De griffier

R. Grass

De president van de Zesde kamer

G. F. Mancini