

RECHTSPRAAK

## X- Steuerberatungsgesellschaft/Finanzamt Hannover-Nord

***Belemmering van vrijheid van diensten belastingadvieskantoor indien niet op eenvoudige wijze de vereiste kwalificatie kan worden aangetoond door nationale regeling. Richtlijn erkenning van beroepskwalificaties niet van toepassing.***

X is een kapitaalvennootschap naar Brits recht, die is gevestigd in het Verenigd Koninkrijk en dochtervennootschappen heeft in België en Nederland. Zij is opgericht met het doel bedrijfskundig en fiscaal advies te verstrekken en accountancywerkzaamheden te verrichten. Zij is niet erkend als belastingadvieskantoor in de zin van het Steuerberatungsgesetz (Duitse wet betreffende belastingadviseurs), waarin is bepaald dat enkel personen en entiteiten die daartoe bevoegd zijn, beroepsmatig bijstand in belastingzaken mogen verlenen. X verstrekt belastingadviezen aan verscheidene, in Duitsland gevestigde opdrachtgevers die zij vertegenwoordigt in procedures bij de belastingautoriteiten. Zij heeft A Ltd, een in Duitsland gevestigde onderneming voor kantoordiensten, gemachtigd om betekeningen in ontvangst te nemen. X heeft meegewerkt aan het opstellen van de aangifte omzetbelasting over het boekjaar 2010 van het in Duitsland gevestigde C Ltd. Deze aangifte is begin 2012 ingekomen bij het belastingkantoor. Bij beschikking van 12 maart 2012 heeft dit kantoor echter op grond van § 80 lid 5 AO, geweigerd X te erkennen als gemachtigde van C Ltd in de procedure tot vaststelling van de omzetbelasting over het boekjaar 2010. Als reden werd opgegeven dat X niet bevoegd was om beroepsmatig bijstand in belastingzaken te verlenen. In deze omstandigheden heeft het Bundesfinanzhof de behandeling van de zaak geschorst en het Hof verzocht om een prejudiciële beslissing over de volgende vragen: (1) Staat artikel 5 van Richtlijn 2005/36 in de weg aan een beperking van het vrij verrichten van diensten ingeval een naar het recht van een lidstaat opgericht belastingadvieskantoor in de lidstaat van vestiging, waarin de activiteit van belastingadvies niet is gereguleerd, een belastingaangifte opstelt voor de ontvanger van de dienst in een andere lidstaat en deze indient bij de belastingdienst in die andere lidstaat, wiens nationale regeling bepaalt dat een belastingadvieskantoor een vergunning moet hebben om beroepsmatig bijstand in belastingzaken te mogen verlenen en moet worden bestuurd onder verantwoordelijkheid van belastingadviseurs? (2) Kan een belastingadvieskantoor in de in de eerste vraag genoemde omstandigheden zich met succes beroepen op artikel 16 lid 1 en 2 van Richtlijn 2006/123, ongeacht in welk van beide lidstaten

het de dienst verricht? (3) Moet artikel 56 VWEU aldus worden uitgelegd dat het in omstandigheden als genoemd in de eerste vraag, in de weg staat aan een beperking van het vrij verrichten van diensten door een regeling die geldt in de lidstaat van de ontvanger van de dienst, wanneer het belastingadvieskantoor niet in die lidstaat is gevestigd?

Het Hof van Justitie EU oordeelt als volgt. De voorafgaande vraag van de verwijzende rechter die in zijn vragen besloten ligt, is of een dienstverrichting als aan de orde in het hoofdgeding, onder artikel 5 van Richtlijn 2005/36, artikel 16 lid 1 en 2 van Richtlijn 2006/123 en/of artikel 56 VWEU valt. Blijkens de verwijzingsbeslissing gaan de vragen uit van de premisse dat X vanuit Nederland en zonder dat de personen die handelen uit naam van deze vennootschap zich naar het grondgebied van de Bondsrepubliek Duitsland begeven, beroepsmatige bijstand in belastingzaken verstrekt aan klanten in Duitsland. Opgemerkt zij echter, ten eerste, dat een dergelijke dienstverrichting niet onder artikel 5 van Richtlijn 2005/36 valt. Lid 2 van dit artikel bepaalt namelijk expliciet dat de bepalingen van titel II van deze richtlijn, waaronder dit artikel 5, uitsluitend van toepassing zijn wanneer de dienstverrichter zich naar het grondgebied van de ontvangende lidstaat begeeft. Dat is niet het geval bij een dienstverrichting zoals die welke in het hoofdgeding aan de orde is. Ten tweede zij eraan herinnerd dat, wat artikel 16 lid 1 en 2 van Richtlijn 2006/123 betreft, dit artikel krachtens artikel 17, punt 6 van die richtlijn, in ieder geval niet van toepassing is op aangelegenheden die onder titel II van Richtlijn 2005/36 vallen en evenmin op de vereisten die zijn gesteld in de lidstaat waar de dienst wordt verricht en waarbij een activiteit aan een bepaald beroep wordt voorbehouden. Zoals blijkt uit de verwijzingsbeslissing, bepaalt een regeling zoals die aan de orde in het hoofdgeding, de voorwaarden om beroepsmatig bijstand in belastingzaken te mogen verlenen en verbiedt zij diegenen die niet aan deze voorwaarden voldoen, deze activiteit uit te oefenen. Deze regeling moet dus worden geacht een activiteit voor te behouden aan een bepaald beroep in de zin van artikel 17, punt 6 van Richtlijn 2006/123. Onder deze omstandigheden vallen de vereisten die uit een dergelijke regeling voortvloeien, binnen de in artikel 17, punt 6 van deze richtlijn bedoelde afwijking van het toepassingsgebied van artikel 16 ervan. Hieruit volgt dat een dienstverrichting als die aan de orde in het hoofdgeding noch onder artikel 5 van Richtlijn 2005/36 noch onder artikel 16 lid 1 en 2 van Richtlijn 2006/123 valt. Daar een dienst als aan de orde in het hoofdgeding een grensoverschrijdend karakter heeft, valt deze daarentegen wel onder artikel 56 VWEU (zie naar analogie arrest OSA, C-351/12, ECLI:EU:C:2014:110, punt 68).

Met zijn derde vraag wenst de verwijzende rechter in wezen te vernemen of artikel 56 VWEU aldus moet worden uitgelegd dat het eraan in de weg staat dat een regeling van een lidstaat waarbij de voorwaarden voor de toegang tot het verlenen van beroepsmatige bijstand in belastingzaken worden bepaald, het vrij verrichten van diensten beperkt voor een belastingadvieskantoor dat is opgericht in overeenstemming met het recht van een andere lidstaat, waarin dit kantoor is gevestigd, en dat in deze laatste lidstaat, waarin de activiteit van belastingadvies niet is gereguleerd, een belastingaangifte opstelt voor een ontvanger in de eerste lidstaat en deze aangifte indient bij de belastingdienst van deze lidstaat. Algemeen moet worden opgemerkt dat het voorkomen van belastingontduiking en de bescherming van

de consument - wat blijkens de verwijzingsbeslissing de doelstellingen zijn die door de in het hoofdgeding aan de orde zijnde regeling worden nagestreefd - behoren tot de doelstellingen die kunnen worden beschouwd als dwingende redenen van algemeen belang die een beperking van de vrijheid van dienstverrichting kunnen rechtvaardigen (zie in die zin arresten Konstantinides, C-475/11, ECLI:EU:C:2013:542, punt 51 en aldaar aangehaalde rechtspraak; en Commissie/Spanje, C-678/11, ECLI:EU:C:2014:2434, punt 45 en aldaar aangehaalde rechtspraak). Volgens vaste rechtspraak van het Hof echter, moeten de nationale instanties er met name op letten dat de in andere lidstaten verworven kwalificatie op haar juiste waarde wordt geschat en naar behoren in aanmerking wordt genomen (zie arrest Peñarroja Fa, C-372/09 en C-373/09, ECLI:EU:C:2011:156, punt 58 en aldaar aangehaalde rechtspraak). In casu blijkt uit het aan het Hof overgelegde dossier echter niet dat met betrekking tot een dienstverrichting waarbij de dienstverrichter of personen die in zijn naam handelen niet fysiek de grens overschrijden, een kwalificatie op het gebied van beroepsmatige bijstand in belastingzaken die door deze dienstverrichter of door deze personen in een andere lidstaat is verworven, op basis van de regeling die in het hoofdgeding aan de orde is op haar juiste waarde kan worden geschat en naar behoren in aanmerking kan worden genomen. Een verplichting voor een dienstverrichter die beroepsmatig bijstand verleent in belastingzaken, zoals X, om bij de autoriteiten van de lidstaat waar de toegang tot de uitoefening van beroepsmatige bijstand in belastingzaken is gereguleerd en waar deze dienstverrichter dergelijke diensten wil gaan verrichten, vooraf een eenvoudige verklaring in te dienen ten aanzien van zijn voornemen op dat punt, gaat in beginsel inderdaad niet verder dan noodzakelijk is ter bereiking van de doelstellingen van voorkoming van belastingontduiking en consumentenbescherming die door een regeling als die aan de orde in het hoofdgeding worden nagestreefd. Door een dergelijke verplichting kunnen deze autoriteiten nagaan of deze dienstverrichter of de natuurlijke personen die de betrokken dienst voor hem verrichten, in andere lidstaten en in het bijzonder op het gebied van belastingzaken waar deze dienstverrichter zijn activiteit wil verrichten, de vereiste kwalificatie hebben verworven, eventueel door ervaring (zie naar analogie arrest Essent Energie Productie, C-91/13, ECLI:EU:C:2014:2206, punten 57 en 58 en aldaar aangehaalde rechtspraak). Zoals echter blijkt uit punt 28 van het onderhavige arrest, is de bepaling die het volgens het belastingkantoor en de Bondsrepubliek Duitsland mogelijk zou maken deze kwalificatie te erkennen en in aanmerking te nemen, te weten § 3 bis StBerG, volgens de toelichting van de verwijzende rechter niet van toepassing op een dergelijke dienstverrichting. Bijgevolg moet op de derde vraag worden geantwoord dat artikel 56 VWEU aldus moet worden uitgelegd dat het eraan in de weg staat dat een regeling van een lidstaat waarbij de voorwaarden voor de toegang tot het verlenen van beroepsmatige bijstand in belastingzaken worden bepaald, het vrij verrichten van diensten beperkt voor een belastingadvieskantoor dat is opgericht in overeenstemming met het recht van een andere lidstaat waarin dit kantoor is gevestigd, en dat in deze laatste lidstaat, waar de activiteit van belastingadvies niet is gereguleerd, een belastingaangifte opstelt voor een ontvanger in de eerste lidstaat en deze aangifte indient bij de belastingdienst van die lidstaat, zonder dat de kwalificatie die door dit kantoor, of door de natuurlijke personen die voor hem de beroepsmatige bijstand in belastingzaken verrichten, in andere

lidstaten is verworven, op haar juiste waarde wordt geschat en naar behoren in aanmerking wordt genomen.

---

**Instantie:** Hof van Justitie van de Europese Unie

**Datum uitspraak:** 17-12-2015

**ECLI:** ECLI:EU:C:2015:827

**Zaaknummer:** C-342/14

**Rechters:** L. Bay Larsen, J. Malenovský, M. Safjan, A. Prechal en K. Jürimäe

**Wetsartikelen:** Richtlijn erkenning van beroepskwalificaties en 56 VWEU