ARREST VAN HET HOF (Achtste kamer)

10 juli 2019*

„Prejudiciële verwijzing – Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (btw) – Richtlijn 2006/112/EG – Recht op aftrek van voorbelasting – Artikel 168 – Keten van goederenleveringen – Weigering van het recht op aftrek wegens het bestaan van die keten – Verplichting van de bevoegde belastingautoriteit om aan te tonen dat sprake is van misbruik”

In zaak C-273/18,

betreffende een verzoek om een prejudiciële beslissing krachtens artikel 267 VWEU, ingediend door de Augstākā tiesa (hoogste rechterlijke instantie, Letland) bij beslissing van 13 april 2018, ingekomen bij het Hof op 20 april 2018, in de procedure

SIA „Kuršu zeme”

tegen

Valsts ieņēmumu dienests,

wijst

HET HOF (Achtste kamer),

samengesteld als volgt: F. Biltgen, kamerpresident, C. G. Fernlund (rapporteur) en L. S. Rossi, rechters,

advocaat-generaal: Y. Bot,

griffier: A. Calot Escobar,

gezien de stukken,

gelet op de opmerkingen van:

– de Letse regering, vertegenwoordigd door I. Kucina en V. Soņeca als gemachtigden,

– de Tsjechische regering, vertegenwoordigd door M. Smolek, O. Serdula en J. Vláčil als gemachtigden,

– de Estse regering, vertegenwoordigd door N. Grünberg als gemachtigde,

– de Spaanse regering, vertegenwoordigd door L. Aguilera Ruiz als gemachtigde,

– de Europese Commissie, vertegenwoordigd door N. Gossement en I. Rubene als gemachtigden,

* Procestaal: Lets.

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 artikel 168, onder a), van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (PB 2006, L 347, blz. 1), zoals gewijzigd bij richtlijn 2010/45/EG van de Raad van 13 juli 2010 (PB 2010, L 189, blz. 1) (hierna: „btw-richtlijn").

2 Dit verzoek is ingediend in het kader van een geding tussen SIA „Kuršu zeme" en de Valsts ieņēmumu dienests (belastingdienst, Letland; hierna: „VID") over de weigering van laatstgenoemde om het recht op aftrek van de belasting over de toegevoegde waarde (btw) voor door deze vennootschap bij de vennootschap SIA „KF Prema" verrichte goederenverwervingen te erkennen, op grond dat deze verwervingen niet daadwerkelijk hebben plaatsgevonden.

Toepasselijke bepalingen

Unierecht

3 Artikel 2, lid 1, onder a) en onder b), punt i), van de btw-richtlijn luidt:

„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;

b) de intracommunautaire verwervingen van goederen die binnen het grondgebied van een lidstaat onder bezwarende titel worden verricht:
   i) door een als zodanig handelende belastingplichtige [...]".

4 Artikel 14, lid 1, van die richtlijn bepaalt:

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

5 Artikel 20, eerste alinea, van deze richtlijn is als volgt verwoord:

„Als ‚intracommunautaire verwerving van goederen' wordt beschouwd het verkrijgen van de macht om als eigenaar te beschikken over een roerende lichamelijke zaak die door de verkoper of de afnemer, of voor hun rekening, met als bestemming de afnemer is verzonden of vervoerd naar een andere lidstaat dan de lidstaat van vertrek van de verzending of het vervoer van het goed."

6 In artikel 23 van dezelfde richtlijn staat te lezen:

„De lidstaten nemen maatregelen om ervoor te zorgen dat als intracommunautaire verwerving van goederen worden beschouwd de handelingen die, indien zij op hun grondgebied door een als zodanig handelende belastingplichtige zouden zijn verricht, als levering van goederen zouden zijn aangemerkt."

7 Artikel 32, eerste alinea, van de btw-richtlijn luidt:

„Ingeval het goed door de leverancier, door de afnemer of door een derde wordt verzonden of vervoerd, wordt als plaats van levering aangemerkt de plaats waar het goed zich op het tijdstip van vertrek van de verzending of het vervoer naar de afnemer bevindt."

8 Artikel 40 van die richtlijn bepaalt:

„Als plaats van een intracommunautaire verwerving van goederen wordt aangemerkt de plaats waar de goederen zich bevinden op het tijdstip van aankomst van de verzending of van het vervoer naar de afnemer."

9 In artikel 68 van voornoemde richtlijn wordt bepaald:

„Het belastbare feit vindt plaats op het tijdstip waarop de intracommunautaire verwerving van goederen wordt verricht.

De intracommunautaire verwerving van goederen wordt geacht te zijn verricht op het tijdstip waarop de levering van soortgelijke goederen binnen het grondgebied van de lidstaat wordt geacht te zijn verricht."

10 Artikel 69 van dezelfde richtlijn luidt:

„Voor de intracommunautaire verwervingen van goederen wordt de btw verschuldigd bij de uitreiking van de factuur, of bij het verstrijken van de in artikel 222, eerste alinea, bedoelde termijn indien er voor die datum geen factuur is uitgereikt."

11 In artikel 138, lid 1, van de btw-richtlijn staat te lezen:

„De lidstaten verlenen vrijstelling voor de levering van goederen, door of voor rekening van de verkoper of de afnemer verzonden of vervoerd naar een plaats buiten hun respectieve grondgebied, maar binnen de [Europese Unie], welke wordt verricht voor een andere belastingplichtige of voor een niet-belastingplichtige rechtspersoon die als zodanig handelt in een andere lidstaat dan de lidstaat van vertrek van de verzending of het vervoer van de goederen."

12 In artikel 167 van deze richtlijn is bepaald dat „[het] recht op aftrek ontstaat op het tijdstip waarop de aftrekbare belasting verschuldigd wordt".

13 Artikel 168 van voornoemde richtlijn bepaalt:

„Voor zover de goederen en diensten worden gebruikt voor de belaste handelingen van een belastingplichtige, is deze gerechtigd in de lidstaat waar hij deze handelingen verricht, van het door hem verschuldigde belastingbedrag de volgende bedragen af te trekken:

a) de btw die in die lidstaat verschuldigd of voldaan is voor de goederenleveringen of de diensten die een andere belastingplichtige voor hem heeft verricht;

[...]

c) de btw die verschuldigd is voor de intracommunautaire verwervingen van goederen overeenkomstig artikel 2, lid 1, onder b), punt i)".

14 Artikel 193 van dezelfde richtlijn luidt:

„De btw is verschuldigd door de belastingplichtige die een belastbare goederenlevering of een belastbare dienst verricht [...]”.

15 In artikel 200 van de btw-richtlijn wordt bepaald:

„De btw is verschuldigd door eenieder die een belastbare intracommunautaire verwerving van goederen verricht.”

Lets recht

16 Artikel 1, punten 2 en 34, van de Likums par pievienotās vērtības nodokli (wet inzake de belasting over de toegevoegde waarde), van 9 maart 1995 (*Latvijas Vēstnesis*, 1995, nr. 49; hierna: „btw-wet”), in de op de feiten in het hoofdgeding toepasselijke versie, bepaalt:

„2) als goederenlevering wordt beschouwd de handeling waarbij de macht om als eigenaar over een goed te beschikken wordt overgedragen aan of overgaat op een andere persoon.

[...]

34) als intracommunautaire verwerving van goederen wordt beschouwd de ontvangst van goederen op het grondgebied van Letland vanuit een andere lidstaat waarbij de goederen door de leverancier, door de afnemer of voor hun rekening zijn verzonden of vervoerd vanuit een andere lidstaat.”

17 Artikel 2, lid 2, van die wet luidt:

„De volgende handelingen zijn aan de [btw] onderworpen wanneer zij op het grondgebied van Letland plaatsvinden in het kader van economische activiteiten:

1) goederenleveringen die onder bezwarende titel worden verricht, met inbegrip van diensten voor zichzelf;

[...]”

18 Artikel 10, lid 1, punten 1 en 7, van voornoemde wet bepaalt:

„Alleen degene die als belastingplichtige bij de belastingdienst is geregistreerd, heeft het recht om in zijn belastingaangifte de volgende bedragen uit hoofde van voorbelasting in aftrek te brengen op het aan de schatkist verschuldigde bedrag:

1) de op facturen vermelde belastingbedragen die overeenstemmen met de belasting die van andere belastingplichtigen is ontvangen met betrekking tot goederen en diensten voor eigen belastbare handelingen, daaronder begrepen in het buitenland verrichte handelingen die aan belasting zouden zijn onderworpen indien zij op het grondgebied van Letland waren verricht;

[...]

7) de belasting die is betaald voor intracommunautaire verwervingen van goederen voor eigen belastbare handelingen.”

19 Artikel 18, lid 1, van dezelfde wet luidt:

„De volgende intracommunautaire handelingen zijn aan de btw onderworpen:

1) de handelingen die zijn vermeld in artikel 2, lid 2, wanneer zij in het kader van economische activiteiten worden verricht en intracommunautaire verwervingen van goederen;

2) de met een intracommunautaire verwerving van goederen gelijkgestelde overbrenging van de goederen van een persoon vanuit een andere lidstaat naar Letland met het oog op de uitoefening van diens economische activiteiten in Letland;

[...]"

20 Artikel 30, lid 1, eerste volzin, van de btw-wet bepaalt:

„Wanneer een belastingplichtige goederen ontvangt van een andere belastingplichtige van een andere lidstaat, betaalt eerstgenoemde de verschuldigde belasting aan de schatkist tegen het belastingtarief dat op die handeling van toepassing is overeenkomstig artikel 5, lid 1 of lid 3, naargelang van het geval."

Hoofdgeding en prejudiciële vraag

21 Kuršu zeme is een in Letland gevestigde vennootschap die van februari tot en met december 2012 aangifte heeft gedaan van goederenverwervingen bij een andere in Letland gevestigde vennootschap, KF Prema, en de daarvoor betaalde voorbelasting in aftrek heeft gebracht.

22 Bij een belastingcontrole heeft de VID vastgesteld dat deze verwervingen plaatsvonden na een reeks van opeenvolgende transacties tussen verscheidene vennootschappen. De betrokken goederen waren namelijk eerst door UAB „Baltfisher", een in Litouwen gevestigde vennootschap, verkocht aan twee in Letland gevestigde vennootschappen. De goederen zijn vervolgens door laatstgenoemden doorverkocht aan een andere in Letland gevestigde vennootschap, die ze heeft doorverkocht aan KF Prema, die ze ten slotte doorverkocht aan Kuršu zeme, die zelf het transport van de goederen van Klaipėda (Litouwen) naar haar fabriek in Letland heeft verzorgd.

23 Aangezien de VID geen logische verklaring kon vinden voor die transactieketen, heeft hij geconcludeerd dat de tussenvennootschappen feitelijk op geen enkele wijze aan de verwerving van de betrokken goederen deelnamen en dat Kuršu zeme niet onkundig kon zijn van de kunstmatige aard van die keten.

24 De VID was dan ook van mening dat Kuršu zeme de betrokken goederen in werkelijkheid rechtstreeks had verkregen van Baltfisher en heeft de betrokken verwervingen daarom aangemerkt als „intracommunautaire verwervingen". Dientengevolge heeft de VID bij besluit van 29 april 2014 de btw-aangiften van Kuršu zeme gerectificeerd, door de waarde van de betrokken goederen op te nemen in de waarde van de uit andere lidstaten ontvangen goederen, en dientengevolge het bedrag aan verschuldigde btw te verhogen, en tegelijkertijd het bedrag van de door Kuršu zeme aangegeven voorbelasting met hetzelfde bedrag te verminderen.

25 Kuršu zeme heeft tegen dit besluit beroep ingesteld bij de administratīvā rajona tiesa (bestuursrechter in eerste aanleg, Letland) onder aanvoering, allereerst, dat was voldaan aan alle formele en materiële vereisten om in aanmerking te komen voor het recht op aftrek, vervolgens, dat zij geen reden had om te twijfelen aan KF Prema of aan het doel van haar transacties en, tot slot, dat zij geen belastingvoordeel had verkregen uit de door die vennootschap verrichte transacties.

26 Nadat haar beroep was verworpen heeft Kuršu zeme hoger beroep ingesteld bij de Administratīvā apgabaltiesa (bestuursrechter in tweede aanleg, Letland), die het besluit van de administratīvā rajona tiesa heeft bevestigd.

27 Derhalve heeft Kuršu zeme cassatieberoep ingesteld bij de Augstākā tiesa (hoogste rechterlijke instantie, Letland), waarbij zij aanvoert dat de VID, de administratīvā rajona tiesa en de Administratīvā apgabaltiesa hebben geconcludeerd dat zij betrokken was bij een transactieketen die kunstmatig is opgezet om een belastingvoordeel te verkrijgen, zonder daarbij aan te geven welk belastingvoordeel zij of de andere bij de transacties betrokken vennootschappen zouden hebben verkregen. Volgens Kuršu zeme heeft zij krachtens artikel 10, lid 7, van de btw-wet – net als wanneer zij de betrokken goederen rechtstreeks van Baltfisher zou hebben verkregen – recht op aftrek van de btw over de verwerving van deze goederen aangezien deze een „intracommunautaire verwerving" vormde.

28 De verwijzende rechter merkt op dat het feit dat een goed niet rechtstreeks van de opsteller van de factuur is ontvangen, niet noodzakelijkerwijs het gevolg is van een bedrieglijke verhulling van de werkelijke leverancier. Het feit dat Kuršu zeme de betrokken goederen fysiek in bezit heeft gekregen in het entrepot van Baltfisher en ze niet daadwerkelijk heeft ontvangen van de opsteller van de factuur van die goederen, te weten KF Prema, rechtvaardigt op zichzelf niet de conclusie dat Kuršu zeme voornoemde goederen niet van KF Prema had verkregen, waardoor de transactie tussen Kuršu zeme en KF Prema gesimuleerd zou zijn, en dus deel zou uitmaken van btw-fraude.

29 De verwijzende rechter vraagt zich af of kan worden geconstateerd dat sprake is van misbruik zonder vast te stellen welk ongerechtvaardigd belastingvoordeel de belastingplichtige zelf of de andere personen die deel uitmaken van de betrokken transactieketen, zouden hebben genoten.

30 Daarop heeft de Augstākā Tiesa de behandeling van de zaak geschorst en het Hof verzocht om een prejudiciële beslissing over de volgende vraag:

„Moet artikel 168, onder a), van [de btw-richtlijn] aldus worden uitgelegd dat het zich verzet tegen een verbod op aftrek van de voorbelasting, wanneer dit verbod enkel steunt op de bewuste betrokkenheid van de belastingplichtige bij het opzetten van transactiesimulaties, maar niet wordt aangegeven op welke wijze de betrokken transacties tot een nadeel voor de schatkist hebben geleid wegens niet-betaling van de btw of in de vorm van een onterechte teruggaaf van die belasting, in vergelijking met een situatie waarin die transacties in overeenstemming met de werkelijke omstandigheden ervan waren opgezet?"

Beantwoording van de prejudiciële vraag

31 Daar uit de verwijzingsbeslissing blijkt dat het hoofdgeding geen betrekking heeft op een geval van btw-fraude maar op mogelijk misbruik, dient de vraag van de verwijzende rechter aldus te worden opgevat dat hij daarmee in essentie wenst te vernemen of artikel 168, onder a), van de btw-richtlijn aldus moet worden uitgelegd dat, teneinde het recht op aftrek van voorbelasting te weigeren, de omstandigheid dat een goederenverwerving heeft plaatsgevonden na een keten van opeenvolgende verkooptransacties tussen meerdere personen, en dat de belastingplichtige in het bezit is gekomen van de betrokken goederen in het entrepot van een persoon die deel uitmaakt van die keten maar niet degene is die op de factuur als leverancier wordt vermeld, zonder meer volstaat om vast te stellen dat sprake is van misbruik door de belastingplichtige of door de andere personen die deel uitmaken van voornoemde keten, dan wel dat vereist is dat ook wordt aangetoond welk ongerechtvaardigd belastingvoordeel deze belastingplichtige, of deze andere personen, hebben genoten.

32 Volgens vaste rechtspraak van het Hof vormt het recht van de belastingplichtigen om op de door hen verschuldigde btw de btw in aftrek te brengen die verschuldigd of voldaan is voor in eerdere stadia aan hen geleverde goederen en verrichte diensten, een basisbeginsel van het bij de Unieregeling ingevoerde gemeenschappelijke btw-stelsel (arrest van 19 oktober 2017, Paper Consult, C-101/16, EU:C:2017:775, punt 35 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

33 In dit verband is het recht op aftrek waarin de artikelen 167 en volgende van de btw-richtlijn voorzien, een integrerend bestanddeel van de btw-regeling dat in beginsel niet kan worden beperkt. In het bijzonder wordt dit recht onmiddellijk uitgeoefend voor alle belastingen die op in eerdere stadia verrichte handelingen hebben gedrukt (arrest van 19 oktober 2017, Paper Consult, C-101/16, EU:C:2017:775, punt 36 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

34 Niettemin moet erop worden gewezen dat de bestrijding van fraude, belastingontwijking en eventueel misbruik een doel is dat door de btw-richtlijn is erkend en wordt gestimuleerd. Justitiabelen kunnen zich in geval van fraude of misbruik immers niet beroepen op het Unierecht. Derhalve dienen de nationale autoriteiten en rechterlijke instanties het recht op aftrek te weigeren wanneer op basis van objectieve gegevens vaststaat dat dit recht frauduleus of met misbruik wordt ingeroepen (arrest van 13 februari 2014, Maks Pen, C-18/13, EU:C:2014:69, punt 26 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

35 Het Hof heeft geoordeeld dat, op het gebied van btw, voor de vaststelling van misbruik moet worden voldaan aan twee voorwaarden, te weten, ten eerste, dat de betrokken handelingen, in weerwil van de formele toepassing van de voorwaarden die worden opgelegd door de relevante bepalingen van de btw-richtlijn en de nationale wettelijke regeling tot omzetting van deze richtlijn, ertoe leiden dat in strijd met het door deze bepalingen beoogde doel een belastingvoordeel wordt toegekend en, ten tweede, dat uit een geheel van objectieve factoren blijkt dat het wezenlijke doel van de betrokken handelingen uitsluitend erin bestaat dat belastingvoordeel te verkrijgen (arrest van 17 december 2015, WebMindLicenses, C-419/14, EU:C:2015:832, punt 36 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

36 In deze context dient in herinnering te worden gebracht dat het feit dat een goed niet rechtstreeks van degene die de factuur heeft opgesteld is ontvangen, niet noodzakelijkerwijs voortkomt uit een frauduleuze verhulling van de daadwerkelijke leverancier en niet noodzakelijkerwijs misbruik vormt, maar ook andere redenen kan hebben, zoals met name het bestaan van twee opeenvolgende verkopen van dezelfde goederen die – in opdracht – rechtstreeks van de eerste verkoper naar de tweede afnemer worden vervoerd, waardoor sprake is van twee opeenvolgende leveringen in de zin van artikel 14, lid 1, van de btw-richtlijn, maar van één daadwerkelijk transport. Bovendien is het niet noodzakelijk dat de eerste afnemer op het moment van dat transport eigenaar van de betrokken goederen is geworden, aangezien het feit dat sprake is van een levering in de zin van die bepaling niet veronderstelt dat de juridische eigendom van het goed is overgedragen (zie in die zin beschikking van 6 februari 2014, Jagiełło, C-33/13, niet gepubliceerd, EU:C:2014:184, punt 32 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

37 In het onderhavige geval blijkt uit de verwijzingsbeslissing dat de VID niet heeft aangetoond welk ongerechtvaardigd belastingvoordeel Kuršu zeme zou hebben genoten, noch de eventuele ongerechtvaardigde belastingvoordelen heeft aangeduid die zouden zijn verkregen door de andere vennootschappen die hebben deelgenomen aan de betrokken keten van opeenvolgende transacties van goederenverkoop, teneinde na te gaan of het daadwerkelijke doel van die transacties uitsluitend bestond in het verkrijgen van een ongerechtvaardigd belastingvoordeel. Dientengevolge dient te worden vastgesteld dat het enkele bestaan van een transactieketen en het feit dat Kuršu zeme de betrokken goederen fysiek in bezit kreeg in het entrepot van Baltfisher zonder ze daadwerkelijk te ontvangen van de op de factuur van die goederen als leverancier vermelde vennootschap, te weten KF Prema, niet zonder meer de conclusie rechtvaardigen, zoals ook is vastgesteld door de verwijzende rechter, dat Kuršu zeme voornoemde goederen niet van KF Prema heeft verkregen zodat de transactie tussen die twee vennootschappen niet zou hebben plaatsgevonden.

38 Gelet op deze overwegingen kan in omstandigheden als die van het hoofdgeding, waarin de bevoegde belastingautoriteit geen enkel bewijs heeft geleverd om aan te tonen dat sprake is van misbruik, de belastingplichtige niet het recht op aftrek worden geweigerd.

39 Voor het overige, met betrekking tot de vraag, waarop de verwijzende rechter niet is ingegaan, aan welke van de verwervingen in de keten die in het hoofdgeding aan de orde is, het enige intracommunautaire transport moet worden toegerekend – de enige verwerving derhalve die als „intracommunautaire verwerving" moet worden aangemerkt –, dient de verwijzende rechter alle bijzondere omstandigheden van de concrete zaak in hun geheel te beoordelen en met name te bepalen op welk tijdstip de macht om als eigenaar over het goed te beschikken, is overgegaan op Kuršu zeme (zie in die zin arrest van 19 december 2018, AREX CZ, C-414/17, EU:C:2018:1027, punten 70 en 72). Zowel de kwalificatie als intracommunautaire verwerving van één van de verwervingen van de keten die in het hoofdgeding aan de orde is, als de omvang van het recht op aftrek of zelfs op teruggaaf van de btw ten gunste van Kuršu zeme, hangt af van het moment waarop voornoemde overgang heeft plaatsgevonden, te weten vóór dan wel na het intracommunautaire transport (zie in die zin arresten van 21 februari 2018, Kreuzmayr, C-628/16, EU:C:2018:84, punten 43 en 44, en 11 april 2019, PORR Építési Kft., C-691/17, EU:C:2019:327, punten 30 en 42).

40 Ingeval de laatste levering van een keten van opeenvolgende leveringen waarvoor één enkel intracommunautair transport is verricht, een intracommunautaire levering vormt, kan de eindafnemer het bedrag aan btw dat hij ten onrechte heeft voldaan over goederen die hem zijn geleverd in het kader van een vrijgestelde intracommunautaire levering, dus niet louter op basis van de door de leverancier toegezonden onjuiste factuur in aftrek brengen op de door hem verschuldigde btw (zie in die zin arrest van 21 februari 2018, Kreuzmayr, C-628/16, EU:C:2018:84, punt 44).

41 Deze afnemer kan daarentegen overeenkomstig het nationale recht verzoeken om teruggaaf van de btw die hij ten onrechte heeft betaald aan de leverancier die een onjuiste factuur heeft uitgereikt (arrest van 21 februari 2018, Kreuzmayr, C-628/16, EU:C:2018:84, punt 48 en aldaar aangehaalde rechtspraak). Het doeltreffendheidsbeginsel kan echter vereisen dat de afnemer zijn verzoek tot terugbetaling rechtstreeks tot de belastingautoriteiten kan richten, wanneer in een situatie waarin de btw daadwerkelijk aan de schatkist is overgemaakt door de betrokken leverancier, de terugbetaling van de btw door deze laatste aan de afnemer onmogelijk of uiterst moeilijk blijkt te zijn, met name in geval van insolventie van die leverancier (zie in die zin arrest van 11 april 2019, PORR Építési Kft., C-691/17, EU:C:2019:327, punt 42 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

42 Gelet op een en ander moet op de voorgelegde vraag worden geantwoord dat artikel 168, onder a), van de btw-richtlijn aldus moet worden uitgelegd dat, teneinde het recht op aftrek van voorbelasting te weigeren, de omstandigheid dat een goederenverwerving heeft plaatsgevonden na een keten van opeenvolgende verkooptransacties tussen meerdere personen, en dat de belastingplichtige in het bezit is gekomen van de betrokken goederen in het entrepot van een persoon die deel uitmaakt van die keten maar niet degene is die op de factuur als leverancier wordt vermeld, niet zonder meer volstaat om vast te stellen dat sprake is van misbruik door de belastingplichtige of de andere personen die deel uitmaken van voornoemde keten, omdat de bevoegde belastingautoriteit dient aan te tonen dat deze belastingplichtige of deze andere personen een ongerechtvaardigd belastingvoordeel hebben genoten.

Kosten

43 Ten aanzien van de partijen in het hoofdgeding is de procedure als een aldaar gerezen incident te beschouwen, zodat de verwijzende 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 (Achtste kamer) verklaart voor recht:

Artikel 168, onder a), van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde, zoals gewijzigd bij richtlijn 2010/45/EU van de Raad van 13 juli 2010, moet aldus worden uitgelegd dat, teneinde het recht op aftrek van voorbelasting te weigeren, de omstandigheid dat een goederenverwerving heeft plaatsgevonden na een keten van opeenvolgende verkooptransacties tussen meerdere personen, en dat de belastingplichtige in het bezit is gekomen van de betrokken goederen in het entrepot van een persoon die deel uitmaakt van die keten maar niet degene is die op de factuur als leverancier wordt vermeld, niet zonder meer volstaat om vast te stellen dat sprake is van misbruik door de belastingplichtige of de andere personen die deel uitmaken van voornoemde keten, omdat de bevoegde belastingautoriteit dient aan te tonen dat deze belastingplichtige of deze andere personen een ongerechtvaardigd belastingvoordeel hebben genoten.

ondertekeningen