ARREST VAN HET HOF (Vierde kamer)

15 september 2016*

„Prejudiciële verwijzing — Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde — Richtlijn 2006/112/EG — Artikel 178, onder a) — Recht op aftrek — Wijze van uitoefening — Artikel 226, punten 6 en 7 — Verplichte vermeldingen van de factuur — Omvang en aard van de verrichte diensten — Datum van verrichting van de dienst”

In zaak C-516/14,

betreffende een verzoek om een prejudiciële beslissing krachtens artikel 267 VWEU, ingediend door het Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa – CAAD) (scheidsgerecht voor belastingzaken, centrum voor bestuursrechtelijke arbitrage, Portugal) bij beslissing van 3 november 2014, ingekomen bij het Hof op 17 november 2014, in de procedure

Barlis 06 – Investimentos Imobiliários e Turísticos SA

tegen

Autoridade Tributária e Aduaneira,

wijst HET HOF (Vierde kamer),

samengesteld als volgt: T. von Danwitz, kamerpresident, C. Lycourgos, E. Juhász, C. Vajda (rapporteur) en K. Jürimäe, rechters,

advocaat-generaal: J. Kokott,

griffier: M. Ferreira, hoofdadministrateur,

gezien de stukken en na de terechtzitting op 14 januari 2016,

gelet op de opmerkingen van:

— Barlis 06 – Investimentos Imobiliários e Turísticos SA, vertegenwoordigd door P. Braz, advogado,

— de Portugese regering, vertegenwoordigd door L. Inez Fernandes, R. Campos Laires en A. Cunha als gemachtigden,

— de Duitse regering, vertegenwoordigd door T. Henze als gemachtigde,

— de Europese Commissie, vertegenwoordigd door L. Lozano Palacios en P. Guerra e Andrade als gemachtigden,

* Procestaal: Portugees.

gehoord de conclusie van de advocaat-generaal ter terechtzitting van 18 februari 2016,

het navolgende

Arrest

1 Het verzoek om een prejudiciële beslissing betreft de uitlegging van artikel 178, onder a), en artikel 226, punt 6, 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).

2 Dit verzoek is ingediend in een geding tussen Barlis 06 – Investimentos Imobiliários e Turísticos SA (hierna: „Barlis") en de Autoridade Tributária e Aduaneira (belasting- en douanedienst, Portugal) over de weigering van deze dienst om de aftrek toe te staan van de belasting over de toegevoegde waarde (btw) die Barlis als afnemer van door een advocatenkantoor verrichte juridische diensten als voorbelasting heeft voldaan, op grond dat de door dit kantoor uitgereikte facturen niet voldoen aan de in de nationale wetgeving gestelde formele voorwaarden.

Toepasselijke bepalingen

Unierecht

3 Artikel 64, lid 1, van richtlijn 2006/112 luidt:

„Wanneer zij aanleiding geven tot opeenvolgende afrekeningen of betalingen worden goederenleveringen, met uitzondering van de leveringen van goederen die gedurende een bepaalde periode in huur worden gegeven of op afbetaling worden verkocht als bedoeld in artikel 14, lid 2, punt b), en diensten geacht te zijn verricht bij het verstrijken van de periode waarop deze afrekeningen of betalingen betrekking hebben."

4 Artikel 168 van deze 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;

[...]"

5 Artikel 178 van deze richtlijn bepaalt:

„Om zijn recht op aftrek te kunnen uitoefenen, moet de belastingplichtige aan de volgende voorwaarden voldoen:

a) voor de in artikel 168, punt a), bedoelde aftrek met betrekking tot goederenleveringen en diensten: in het bezit zijn van een overeenkomstig de artikelen 220 tot en met 236 en de artikelen 238, 239 en 240 opgestelde factuur;

[...]"

6 Artikel 219 van deze richtlijn bepaalt dat ieder document of bericht dat wijzigingen aanbrengt in en specifiek en ondubbelzinnig verwijst naar de oorspronkelijke factuur, als factuur geldt.

7 Artikel 220 van richtlijn 2006/112 luidt:

„Iedere belastingplichtige zorgt ervoor dat door hemzelf, door de afnemer of, in zijn naam en voor zijn rekening, door een derde, in de volgende gevallen een factuur wordt uitgereikt:

1) de goederenleveringen of de diensten die hij heeft verricht voor een andere belastingplichtige of een niet-belastingplichtige rechtspersoon;

[...]"

8 Artikel 226 van deze richtlijn luidt:

„Onverminderd de bijzondere bepalingen van deze richtlijn zijn voor btw-doeleinden op de overeenkomstig de artikelen 220 en 221 uitgereikte facturen alleen de volgende vermeldingen verplicht:

[...]

6) de hoeveelheid en de aard van de geleverde goederen of de omvang en de aard van de verrichte diensten;

7) de datum waarop de goederenlevering of de dienst heeft plaatsgevonden of voltooid is of de datum waarop de in artikel 220, punten 4) en 5), bedoelde vooruitbetaling is gedaan, voor zover die datum vastgesteld is en verschilt van de uitreikingsdatum van de factuur;

[...]"

9 Artikel 273 van deze richtlijn luidt:

„De lidstaten kunnen, onder voorbehoud van gelijke behandeling van door belastingplichtigen verrichte binnenlandse handelingen en handelingen tussen de lidstaten, andere verplichtingen voorschrijven die zij noodzakelijk achten ter waarborging van de juiste inning van de btw en ter voorkoming van fraude, mits deze verplichtingen in het handelsverkeer tussen de lidstaten geen aanleiding geven tot formaliteiten in verband met een grensoverschrijding.

De in de eerste alinea geboden mogelijkheid mag niet worden benut voor het opleggen van extra verplichtingen naast de in hoofdstuk 3 vastgestelde verplichtingen inzake facturering."

Portugees recht

10 Blijkens de verwijzingsbeslissing wordt in artikel 36, lid 5, onder b), van de Código do IVA (btw-wetboek) vereist dat de facturen de „gebruikelijke benaming van de geleverde goederen of de verrichte diensten, met opgave van alle gegevens die noodzakelijk zijn voor de vaststelling van het toepasselijke tarief", bevatten.

11 Alleen facturen die aan met name de voorwaarden van deze bepaling van het btw-wetboek voldoen, geven overeenkomstig artikel 19, lid 2, onder a), en lid 6, van dat wetboek recht op aftrek van de op de factuur vermelde btw.

Hoofdgeding en prejudiciële vraag

12 Barlis, met zetel te Lissabon (Portugal), exploiteert hotels met een restaurant.

13 Tussen 2008 en 2010 heeft Barlis juridische diensten van een advocatenkantoor (hierna: „betrokken juridische diensten") afgenomen, waarvoor vier facturen met de volgende omschrijving (hierna: „betrokken facturen") zijn uitgereikt:

— factuur nr. 02170/2008 van 26 augustus 2008: „juridische dienstverlening van 1 december 2007 tot op heden";

— factuur nr. 32100478 van 17 december 2008: „honoraria voor juridische dienstverlening vanaf juni tot op heden";

— factuur nr. 32101181 van 29 april 2009: „honoraria voor juridische dienstverlening tot op heden", en

— factuur nr. 32104126 van 2 juni 2010: „honoraria voor juridische dienstverlening van 1 november 2009 tot op heden".

14 Barlis heeft haar recht op aftrek van de op deze facturen vermelde btw uitgeoefend.

15 Naar aanleiding van een door Barlis ingediend verzoek tot terugbetaling van btw hebben de bevoegde autoriteiten voor 2008 tot 2011 een controleprocedure geopend. Na afloop van deze controles waren deze autoriteiten van oordeel dat Barlis niet gerechtigd was op aftrek van de btw over de betrokken juridische diensten op grond dat de omschrijvingen in de betrokken facturen die door de advocaten van Barlis waren opgesteld, ontoereikend waren. Bijgevolg hebben deze autoriteiten btw-correcties voorgesteld ten bedrage van 8 689,49 EUR, zijnde het bedrag aan btw dat voor deze juridische diensten in aftrek was gebracht.

16 Barlis is in kennis gesteld van de mogelijkheid om haar recht op een voorafgaand verhoor uit te oefenen en heeft aanvullende stukken met een meer gedetailleerde omschrijving van de betrokken juridische diensten overgelegd.

17 Niettemin hebben de bevoegde autoriteiten hun voorstel van btw-correcties gehandhaafd omdat de betrokken facturen onvolledig waren. Volgens deze autoriteiten kan dat wettelijk vormgebrek niet worden verholpen door toevoeging van bijlagen waaruit de ontbrekende gegevens blijken, aangezien deze aanvullende stukken niet kunnen worden aangemerkt als „een met een factuur gelijkgesteld document". Dergelijke „met een factuur gelijkgestelde documenten" moeten immers zelf voldoen aan de bij artikel 36, lid 5, van het btw-wetboek gestelde voorwaarden, hetgeen niet het geval is voor een gewone bijlage.

18 Op 31 mei 2013 heeft Barlis tegen deze beslissing willig beroep ingesteld, dat bij beslissing van 25 september 2013 is verworpen op grond dat de vermelding „juridische dienstverlening" op de betrokken facturen noch aan de voorwaarden van artikel 226, punt 6, van richtlijn 2006/112 noch aan die van de nationale voorschriften tot omzetting van deze richtlijn voldoet, aangezien deze vermelding noch de verrichte diensten noch de hoeveelheden per eenheid of het totaal ervan specificeert.

19 Nadat haar willig beroep was verworpen, heeft Barlis op 30 december 2013 verzocht om de instelling van een scheidsgerecht met één arbiter.

20 In deze context merkt de verwijzende rechter, het Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa – CAAD) (scheidsgerecht voor belastingzaken, centrum voor bestuursrechtelijke arbitrage, Portugal), op dat moet worden uitgemaakt of de vermeldingen op de betrokken facturen

voldoen aan de voorwaarden van artikel 36, lid 5, onder b), van het btw-wetboek, dat bepaalt dat op de facturen moeten zijn vermeld „de gebruikelijke benaming van de geleverde goederen of de verrichte diensten, met opgave van alle gegevens die noodzakelijk zijn voor de vaststelling van het toepasselijke tarief".

21 Niettemin wijst deze rechter erop dat de uitlegging van de nationale wetgeving in overeenstemming moet zijn met artikel 226 van richtlijn 2006/112, waarin op uitputtende wijze is opgesomd welke vermeldingen de opgestelde facturen voor btw-doeleinden moeten bevatten, waaronder – zoals in punt 6 is bepaald – „de hoeveelheid en de aard van de geleverde goederen of de omvang en de aard van de verrichte diensten".

22 Daarom heeft het Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa – CAAD) de behandeling van de zaak geschorst en het Hof verzocht om een beslissing over de volgende prejudiciële vraag:

„Moet artikel 226, punt 6, van [richtlijn 2006/112] aldus worden uitgelegd dat het [de belasting- en douanedienst] is toegestaan om de vermelding op een factuur ‚juridische dienstverlening vanaf een bepaalde datum tot op heden' of enkel ‚juridische dienstverlening tot op heden' als ontoereikend te beschouwen, ook al kan deze dienst op grond van het samenwerkingsbeginsel de aanvullende informatie verkrijgen die hij noodzakelijk acht om het bestaan en de gedetailleerde kenmerken van de betrokken prestaties te bevestigen?"

Beantwoording van de prejudiciële vraag

23 Vooraf zij opgemerkt dat in de prejudiciële vraag enkel naar artikel 226, punt 6, van richtlijn 2006/112 uitdrukkelijk wordt verwezen. Teneinde de verwijzende rechter een nuttig antwoord te kunnen geven waarmee hij het voor hem aanhangige geding kan beslechten, moeten evenwel ook artikel 178, onder a), en artikel 226, punt 7, van richtlijn 2006/112 in de beoordeling worden meegenomen. Het Hof heeft immers tot taak, alle bepalingen van het recht van de Unie uit te leggen die noodzakelijk zijn voor de beslechting van bij de nationale rechterlijke instanties aanhangige gedingen, ook wanneer die bepalingen niet uitdrukkelijk worden genoemd in de door die rechterlijke instanties gestelde vragen (arrest van 16 juli 2015, Abcur, C-544/13 en C-545/13, EU:C:2015:481, punt 33).

24 De prejudiciële vraag van de verwijzende rechter omvat twee onderdelen, die afzonderlijk moeten worden onderzocht. Met het eerste onderdeel van zijn vraag wenst de verwijzende rechter in wezen te vernemen of artikel 226 van richtlijn 2006/112 aldus moet worden uitgelegd dat facturen met enkel de vermelding „juridische dienstverlening sinds [een bepaalde datum] tot op heden" of „juridische dienstverlening tot op heden", zoals in het hoofdgeding, voldoen aan de in de punten 6 en 7 van dit artikel gestelde voorwaarden. Met het tweede onderdeel van zijn vraag wenst de verwijzende rechter te vernemen of artikel 178, onder a), van richtlijn 2006/112 aldus moet worden uitgelegd dat het zich ertegen verzet dat de nationale belastingautoriteiten het recht op aftrek van de btw kunnen weigeren enkel en alleen omdat de belastingplichtige in het bezit is van een factuur die niet voldoet aan de in artikel 226, punten 6 en 7, van deze richtlijn gestelde voorwaarden, ook al beschikken deze autoriteiten over alle informatie die noodzakelijk is om na te gaan of is voldaan aan de materiële voorwaarden voor de uitoefening van dat recht.

Eerste onderdeel van de prejudiciële vraag: naleving van artikel 226, punten 6 en 7, van richtlijn 2006/112

25 Vooraf zij eraan herinnerd dat artikel 226 van richtlijn 2006/112 bepaalt dat, onverminderd de bijzondere bepalingen van deze richtlijn, op de overeenkomstig artikel 220 van deze richtlijn uitgereikte facturen voor btw-doeleinden alleen de in dit artikel 226 genoemde vermeldingen verplicht

zijn. Hieruit volgt dat de lidstaten de uitoefening van het recht op btw-aftrek niet afhankelijk kunnen stellen van voorwaarden inzake de inhoud van de facturen waarin richtlijn 2006/112 niet uitdrukkelijk voorziet (zie in die zin arrest van 15 juli 2010, Pannon Gép Centrum, C-368/09, EU:C:2010:441, punten 40 en 41).

26 In de eerste plaats vereist artikel 226, punt 6, van richtlijn 2006/112 dat de factuur de omvang en de aard van de verrichte diensten vermeldt. Uit de bewoordingen van deze bepaling blijkt dus dat het verplicht is de omvang en de aard van de verrichte diensten te preciseren, zonder dat in deze bepaling evenwel specifiek wordt voorgeschreven dat de specifieke diensten op uitputtende wijze worden omschreven.

27 Zoals de advocaat-generaal in de punten 30, 32 en 46 van haar conclusie heeft opgemerkt, hebben de verplichte vermeldingen op een factuur tot doel, de belastingdiensten in staat te stellen te controleren of de verschuldigde belasting is betaald en, in voorkomend geval, of recht op btw-aftrek bestaat. Het is dus in het licht van deze doelstelling dat moet worden uitgemaakt of facturen als die in het hoofdgeding in overeenstemming zijn met de voorwaarden van artikel 226, punt 6, van richtlijn 2006/112.

28 In het hoofdgeding worden de verrichte diensten in de betrokken facturen weliswaar omschreven als „juridische dienstverlening”, maar – zoals de Portugese regering in haar schriftelijke opmerkingen erop heeft gewezen – dit begrip omvat een omvangrijk aantal prestaties, en met name prestaties die niet noodzakelijk economische activiteiten uitmaken. Bijgevolg blijkt de vermelding „juridische dienstverlening vanaf [een bepaalde datum] tot op heden” of „juridische dienstverlening tot op heden” de aard van de betrokken diensten niet op voldoende gedetailleerde wijze aan te geven. Bovendien is deze vermelding in die mate algemeen dat de omvang van de verrichte diensten niet duidelijk blijkt, om de redenen die de advocaat-generaal in de punten 60 tot en met 63 van haar conclusie heeft uiteengezet. Deze vermelding voldoet dus op het eerste gezicht niet aan de voorwaarden van artikel 226, punt 6, van richtlijn 2006/112, hetgeen de verwijzende rechter dient na te gaan.

29 In de tweede plaats vereist artikel 226, punt 7, van richtlijn 2006/112 dat de factuur moet vermelden op welke datum de dienst heeft plaatsgevonden of voltooid is.

30 Ook deze voorwaarde moet worden uitgelegd in het licht van de doelstelling die wordt beoogd met de verplichte vermeldingen op de factuur, zoals opgelegd in artikel 226 van richtlijn 2006/112, die erin bestaat – zoals in punt 27 van dit arrest in herinnering is gebracht – de belastingdiensten in staat te stellen te controleren of de verschuldigde belasting is betaald en, in voorkomend geval, of recht op btw-aftrek bestaat. Dankzij de datum van de dienst waarvoor de factuur is opgesteld, kan worden gecontroleerd wanneer het belastbare feit heeft plaatsgevonden en kan dus worden bepaald welke fiscale bepalingen ratione temporis moeten worden toegepast op de handeling waarop dit document betrekking heeft.

31 In casu blijkt uit de verwijzingsbeslissing dat de juridische dienstverlening waarvoor de betrokken facturen in het hoofdgeding zijn uitgereikt, aanleiding heeft gegeven tot opeenvolgende afrekeningen of betalingen. Artikel 64 van richtlijn 2006/112 bepaalt dat dergelijke diensten worden geacht te zijn verricht bij het verstrijken van de periode waarop deze afrekeningen of betalingen betrekking hebben. Bijgevolg kan slechts aan de voorwaarden van artikel 226, punt 7, van richtlijn 2006/112 zijn voldaan wanneer van deze perioden melding is gemaakt op de facturen betreffende deze diensten.

32 Dienaangaande zij opgemerkt dat de betrokken facturen betreffende „juridische dienstverlening vanaf [een bepaalde datum] tot op heden” de periode van afrekening blijkbaar preciseren. Een van de betrokken facturen bevat daarentegen enkel de vermelding „juridische dienstverlening tot op heden”. Deze factuur vermeldt niet de begindatum van de betrokken periode en maakt het dus niet mogelijk te bepalen op welke periode de betrokken afrekeningen betrekking hebben.

33 Bijgevolg dient te worden geoordeeld dat een factuur met enkel de vermelding „juridische dienstverlening tot op heden” zonder nadere opgave van de begindatum van de periode van afrekening, niet voldoet aan de voorwaarden van artikel 226, punt 7, van richtlijn 2006/112.

34 Het is evenwel de taak van de verwijzende rechter, indien hij vaststelt dat de betrokken facturen niet voldoen aan de uit artikel 226, punten 6 en 7, van deze richtlijn voortvloeiende voorwaarden, om na te gaan of de door Barlis overgelegde aanvullende stukken een meer gedetailleerde omschrijving van de betrokken juridische diensten bevatten en krachtens artikel 219 van deze richtlijn met een factuur kunnen worden gelijkgesteld als documenten die wijzigingen aanbrengen in en specifiek en ondubbelzinnig verwijzen naar de oorspronkelijke factuur.

35 Uit de voorgaande overwegingen volgt dat op het eerste onderdeel van de prejudiciële vraag dient te worden geantwoord dat artikel 226 van richtlijn 2006/112 aldus moet worden uitgelegd dat facturen met enkel de vermelding „juridische dienstverlening vanaf [een bepaalde datum] tot op heden”, zoals in het hoofdgeding, op het eerste gezicht niet voldoen aan de in punt 6 van dit artikel gestelde voorwaarden en dat facturen met enkel de vermelding „juridische dienstverlening tot op heden” op het eerste gezicht noch aan de voorwaarden van dat punt 6 noch aan de voorwaarden van punt 7 van dit artikel voldoen, hetgeen de verwijzende rechter evenwel dient te verifiëren.

Tweede onderdeel van de prejudiciële vraag: gevolgen van een factuur die niet voldoet aan de voorwaarden van artikel 226, punten 6 en 7, van richtlijn 2006/112, voor de uitoefening van het recht op btw-aftrek

36 Met het tweede onderdeel van zijn vraag wenst de verwijzende rechter te bepalen welke gevolgen niet-naleving van artikel 226, punten 6 en 7, van richtlijn 2006/112 heeft voor de uitoefening van het recht op btw-aftrek.

37 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 13 februari 2014, Maks Pen, C-18/13, EU:C:2014:69, punt 23 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

38 Het Hof heeft herhaaldelijk geoordeeld dat het recht op btw-aftrek waarin de artikelen 167 en volgende van richtlijn 2006/112 voorzien, een integrerend deel van de btw-regeling is en, in beginsel, niet kan worden beperkt. Het wordt onmiddellijk uitgeoefend voor alle belasting die op in eerdere stadia verrichte handelingen heeft gedrukt (zie in die zin arrest van 13 februari 2014, Maks Pen, C-18/13, EU:C:2014:69, punt 24 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

39 De aftrekregeling heeft tot doel de ondernemer geheel te ontlasten van de in het kader van al zijn economische activiteiten verschuldigde of betaalde btw. Het gemeenschappelijke btw-stelsel waarborgt bijgevolg een neutrale fiscale belasting van alle economische activiteiten, ongeacht de doelstellingen of resultaten van deze activiteiten, mits deze activiteiten in beginsel zelf aan de btw zijn onderworpen (arrest van 22 oktober 2015, PPUH Stehcemp, C-277/14, EU:C:2015:719, punt 27 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

40 Met betrekking tot de materiële voorwaarden waaraan moet zijn voldaan opdat het recht op btw-aftrek ontstaat, blijkt uit artikel 168, onder a), van richtlijn 2006/211 dat de goederen of diensten waarvoor op dat recht aanspraak wordt gemaakt, door de belastingplichtige in een later stadium moeten zijn gebruikt voor zijn eigen belaste handelingen en in een eerder stadium door een andere belastingplichtige moeten zijn geleverd of verricht (zie in die zin arrest van 22 oktober 2015, PPUH Stehcemp, C-277/14, EU:C:2015:719, punt 28 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

41 Wat de formele voorwaarden voor de uitoefening van dit recht betreft, volgt uit artikel 178, onder a), van richtlijn 2006/112 dat de belastingplichtige in het bezit moet zijn van een overeenkomstig artikel 226 van deze richtlijn opgestelde factuur (zie in die zin arresten van 1 maart 2012, Kopalnia Odkrywkowa Polski Trawertyn P. Granatowicz, M. Wąsiewicz, C-280/10, EU:C:2012:107, punt 41, en 22 oktober 2015, PPUH Stehcemp, C-277/14, EU:C:2015:719, punt 29).

42 Het Hof heeft geoordeeld dat het basisbeginsel van neutraliteit van de btw verlangt dat aftrek van voorbelasting wordt toegestaan indien de materiële voorwaarden daartoe zijn vervuld, ook wanneer een belastingplichtige niet voldoet aan bepaalde formele voorwaarden. Wanneer de belastingdienst over de nodige gegevens beschikt om vast te stellen dat is voldaan aan de materiële voorwaarden, mag hij bijgevolg voor het recht van de belastingplichtige op aftrek van die belasting geen nadere voorwaarden stellen die tot gevolg kunnen hebben dat de uitoefening van dat recht wordt verhinderd (zie in die zin arresten van 21 oktober 2010, Nidera Handelscompagnie, C-385/09, EU:C:2010:627, punt 42; 1 maart 2012, Kopalnia Odkrywkowa Polski Trawertyn P. Granatowicz, M. Wąsiewicz, C-280/10, EU:C:2012:107, punt 43, en 9 juli 2015, Salomie en Oltean, C-183/14, EU:C:2015:454, punten 58 en 59 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

43 Bijgevolg mag de belastingdienst het recht op btw-aftrek niet weigeren enkel en alleen omdat een factuur niet voldoet aan de door artikel 226, punten 6 en 7, gestelde voorwaarden indien hij beschikt over alle gegevens die nodig zijn om na te gaan of is voldaan aan de materiële voorwaarden voor uitoefening van dat recht.

44 In dit verband mag de belastingdienst zich niet ertoe beperken de factuur zelf te onderzoeken. Hij moet bovendien rekening houden met aanvullende informatie die de belastingplichtige verstrekt. Deze vaststelling vindt steun in artikel 219 van richtlijn 2006/112, dat ieder document of bericht dat wijzigingen aanbrengt in en specifiek en ondubbelzinnig verwijst naar de oorspronkelijke factuur, met een factuur gelijkstelt.

45 In het hoofdgeding moet de verwijzende rechter dus rekening houden met alle informatie die is vervat in de betrokken facturen en de door Barlis overgelegde aanvullende stukken teneinde na te gaan of is voldaan aan de materiële voorwaarden waaronder Barlis haar recht op btw-aftrek kan uitoefenen.

46 In deze context zij ten eerste benadrukt dat de belastingplichtige die op aftrek van de btw aanspraak wil maken, moet bewijzen dat hij aan de voorwaarden daarvoor voldoet (zie in die zin arrest van 18 juli 2013, Evita-K, C-78/12, EU:C:2013:486, punt 37). De belastingautoriteiten kunnen dus van de belastingplichtige zelf alle bewijzen verlangen die zij noodzakelijk achten om te beoordelen of de gevraagde aftrek al dan niet moet worden toegestaan (zie in die zin arrest van 27 september 2007, Twoh International, C-184/05, EU:C:2007:550, punt 35).

47 Ten tweede zij gepreciseerd dat de lidstaten bevoegd zijn om sancties op te leggen in geval van niet-naleving van de formele voorwaarden voor uitoefening van het recht op btw-aftrek. Op grond van artikel 273 van richtlijn 2006/112 mogen de lidstaten maatregelen nemen om de juiste inning van de belasting te waarborgen en fraude te voorkomen, mits die maatregelen niet verder gaan dan ter verwezenlijking van die doelstellingen noodzakelijk is en geen afbreuk doen aan de btw-neutraliteit (zie in die zin arrest van 9 juli 2015, Salomie en Oltean, C-183/14, EU:C:2015:454, punt 62).

48 Het Unierecht verhindert de lidstaten namelijk niet in voorkomend geval een geldboete of geldelijke sanctie op te leggen die evenredig is met de ernst van de inbreuk, teneinde niet-naleving van de formele voorwaarden te bestraffen (zie in die zin arrest van 9 juli 2015, Salomie en Oltean, C-183/14, EU:C:2015:454, punt 63 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

49 Uit de voorgaande overwegingen volgt dat het tweede onderdeel van de prejudiciële vraag aldus moet worden beantwoord dat artikel 178, onder a), van richtlijn 2006/112 aldus moet worden uitgelegd dat het zich ertegen verzet dat de nationale belastingautoriteiten het recht op aftrek van de btw kunnen

weigeren enkel en alleen omdat de belastingplichtige in het bezit is van een factuur die niet voldoet aan de in artikel 226, punten 6 en 7, van deze richtlijn gestelde voorwaarden, ook al beschikken deze autoriteiten over alle informatie die noodzakelijk is om na te gaan of is voldaan aan de materiële voorwaarden voor uitoefening van dat recht.

Kosten

50 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 (Vierde kamer) verklaart voor recht:

Artikel 226 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 facturen met enkel de vermelding „juridische dienstverlening vanaf [een bepaalde datum] tot op heden", zoals in het hoofdgeding, op het eerste gezicht niet voldoen aan de in punt 6 van dit artikel gestelde voorwaarden en dat facturen met enkel de vermelding „juridische dienstverlening tot op heden" op het eerste gezicht noch aan de voorwaarden van dat punt 6 noch aan de voorwaarden van punt 7 van dit artikel voldoen, hetgeen de verwijzende rechter evenwel dient te verifiëren.

Artikel 178, onder a), van richtlijn 2006/112 moet aldus worden uitgelegd dat het zich ertegen verzet dat de nationale belastingautoriteiten het recht op aftrek van de belasting over de toegevoegde waarde kunnen weigeren enkel en alleen omdat de belastingplichtige in het bezit is van een factuur die niet voldoet aan de in artikel 226, punten 6 en 7, van deze richtlijn gestelde voorwaarden, ook al beschikken deze autoriteiten over alle informatie die noodzakelijk is om na te gaan of is voldaan aan de materiële voorwaarden voor uitoefening van dat recht.

ondertekeningen