ARREST VAN HET HOF (Achtste kamer)

30 april 2015*

„Prejudiciële verwijzing — Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde — Richtlijn 2006/112/EG — Artikelen 52, onder c), en 55 — Bepaling van de plaats van een dienst — Afnemer van de dienst die voor doeleinden van de belasting over de toegevoegde waarde in verschillende lidstaten is geïdentificeerd — Verzending of vervoer buiten de lidstaat waar de dienst daadwerkelijk is verricht”

In zaak C-97/14,

betreffende een verzoek om een prejudiciële beslissing krachtens artikel 267 VWEU, ingediend door de Gyulai Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (Hongarije) bij beslissing van 17 februari 2014, ingekomen bij het Hof op 3 maart 2014, in de procedure

SMK kft

tegen

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Dél-alföldi Regionális Adó Főigazgatósága,

Nemzeti Adó- és Vámhivatal,

wijst

HET HOF (Achtste kamer),

samengesteld als volgt: A. Ó Caoimh, kamerpresident, C. Toader en E. Jarašiūnas (rapporteur), rechters,

advocaat-generaal: J. Kokott,

griffier: A. Calot Escobar,

gezien de stukken,

gelet op de opmerkingen van:

— de Hongaarse regering, vertegenwoordigd door G. Koós en Z. Fehér als gemachtigden,

— de Griekse regering, vertegenwoordigd door K. Paraskevopoulou en I. Kotsoni als gemachtigden,

— de Europese Commissie, vertegenwoordigd door V. Bottka en L. Lozano Palacios als gemachtigden,

* Procestaal: Hongaars.

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 de artikelen 52, onder c), en 55 van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (PB L 347, blz. 1; hierna: „btw-richtlijn").

2 Dit verzoek is ingediend in het kader van een geding tussen SMK kft, een in Hongarije gevestigde vennootschap, enerzijds, en het Nemzeti Adó- és Vámhivatal Dél-alföldi Regionális Adó Főigazgatósága (regionaal hoofdbestuur van de belastingdienst van Dél-alföld, dat ressorteert onder de nationale belasting- en douanedienst; hierna: „Főigazgatóság") en de Nemzeti Adó- és Vámhivatal (nationale belasting- en douanedienst; hierna: „NAV"), anderzijds, over een besluit waarbij SMK kft tot voldoening van de belasting over de toegevoegde waarde (hierna: „btw") wordt gehouden voor de jaren 2007 tot en met 2009 en voor de periode van januari tot en met maart 2010.

Toepasselijke bepalingen

Unierecht

3 Ook al heeft een deel van het hoofdgeding betrekking op de periode van januari tot en met maart 2010, waarop de btw-richtlijn zoals gewijzigd bij richtlijn 2008/8/EG van de Raad van 12 februari 2008 (PB L 44, blz. 11) van toepassing is, uit de verwijzingsbeslissing blijkt dat de verwijzende rechter alleen vragen heeft bij de uitlegging van de artikelen 52, onder c), en 55 van de btw-richtlijn in de versie die gold tot 1 januari 2010, dat wil zeggen vóór de bij richtlijn 2008/8 aangebrachte wijzigingen.

4 Artikel 52 van de btw-richtlijn, dat is opgenomen in titel V, „Plaats van de belastbare handelingen", bepaalt:

„De plaats van de volgende diensten is de plaats waar die diensten daadwerkelijk worden verricht:

[...]

c) expertises of werkzaamheden met betrekking tot roerende lichamelijke zaken."

5 Artikel 55 van die richtlijn luidt:

„In afwijking van artikel 52, onder c), wordt bij expertises of werkzaamheden met betrekking tot roerende lichamelijke zaken die worden verricht voor afnemers die voor btw-doeleinden zijn geïdentificeerd in een andere lidstaat dan die op het grondgebied waarvan de dienst daadwerkelijk wordt verricht, de plaats van de diensten geacht te zijn gelegen op het grondgebied van de lidstaat die aan de afnemer het btw-identificatienummer heeft toegekend waaronder de dienst voor hem is verricht.

De in de eerste alinea bedoelde afwijking is slechts van toepassing indien de goederen worden verzonden of vervoerd buiten de lidstaat waar de dienst daadwerkelijk is verricht."

Hongaars recht

6 § 15, lid 4, van általános forgalmi adóról szóló 1992. évi LXXIV. törvény (wet LXXIV van 1992 op de belasting over de toegevoegde waarde), in de versie die van kracht was in 2007 (hierna: „btw-wet"), bepaalde:

„De plaats van uitvoering van de [volgende] diensten is de plaats waar die diensten daadwerkelijk worden verricht:

[...]

c) assemblage, reparatie, onderhoud, renovatie, transformatie of afwerking van goederen (met uitzondering van onroerende goederen).

[...]"

7 § 15/A, leden 12 tot en met 14, van die wet luidde:

„12. Indien de afnemer van de in § 15, lid 4, onder c) en d), genoemde diensten als belastingplichtige is geregistreerd in een andere lidstaat dan die waar zij daadwerkelijk worden verricht, wordt de plaats van uitvoering geacht te zijn gelegen op het grondgebied van de lidstaat waar de afnemer van de diensten als belastingplichtige is geregistreerd.

13. Lid 12 vindt geen toepassing wanneer de goederen niet worden vervoerd buiten de lidstaat waar de dienst daadwerkelijk is verricht.

14. Wanneer de plaats van uitvoering wordt bepaald door het grondgebied van de lidstaat waar de persoon of de organisatie die diensten in de zin van dit artikel in eigen naam afneemt, als belastingplichtige is geregistreerd, en die persoon of organisatie tegelijk ook in een andere lidstaat als belastingplichtige is geregistreerd, wordt de lidstaat van de belastingautoriteit die het fiscaal registratienummer heeft toegekend waaronder de in dit artikel bedoelde dienst wordt afgenomen, geacht de plaats van uitvoering te zijn. De belastingplichtige is gehouden de dienst af te nemen onder het fiscaal registratienummer dat hem is toegekend door de lidstaat waar hij de activiteit verricht op grond waarvan hij aan belastingheffing is onderworpen en in het kader waarvan hij de in dit artikel bedoelde dienst heeft afgenomen."

8 § 42, lid 1, van wet CXXVII van 2007 op de belasting over de toegevoegde waarde, die van kracht is sinds 1 januari 2008 (hierna: „nieuwe btw-wet"), bepaalt:

„De plaats van uitvoering van de volgende diensten is de plaats waar die diensten daadwerkelijk worden verricht:

[...]

d) werkzaamheden met betrekking tot goederen (met uitzondering van onroerende goederen)."

9 § 45, leden 1 en 2, van de nieuwe btw-wet luidt:

„1. In afwijking van § 42, is bij de in lid 1, onder c) en d), daarvan bedoelde diensten die worden verricht voor een afnemer die als belastingplichtige is geregistreerd in een andere lidstaat van de Gemeenschap dan die waar die diensten daadwerkelijk zijn verricht, de plaats van uitvoering de lidstaat waar de afnemer als belastingplichtige is geregistreerd.

2. Lid 1 is van toepassing wanneer de goederen waarvoor de in § 42, lid 1, onder c) en d), bedoelde diensten zijn verricht, worden verzonden of vervoerd buiten de lidstaat van de Gemeenschap waar de betrokken diensten daadwerkelijk zijn verricht."

Hoofdgeding en prejudiciële vragen

10 Zoals blijkt uit de verwijzingsbeslissing is SMK kft, die deel uitmaakt van het SMK-concern, btw-plichtig in Hongarije en dientengevolge beschikt zij over een btw-identificatienummer in die staat. Tot dat concern behoort ook SMK UK Ltd, een in het Verenigd Koninkrijk gevestigde vennootschap, die tot en met 30 juli 2007 in zowel het Verenigd Koninkrijk als Hongarije als belastingplichtige was geregistreerd en over een Brits en een Hongaars btw-identificatienummer beschikte. SMK Europe NV (hierna: „SMK Europe"), een vennootschap die in België is gevestigd en in Hongarije in het btw-register is ingeschreven, behoort eveneens tot dat concern en is belast met de verkoop van de producten van het concern in Europa.

11 Vanaf maart 2002 verrichtte SMK kft in Hongarije in opdracht en voor rekening van SMK UK Ltd diensten in onderaanneming. SMK UK Ltd kocht de grondstoffen en onderdelen aan die noodzakelijk waren voor de vervaardiging van de eindproducten, namelijk afstandsbedieningen voor elektronische apparatuur. De apparaten, machines en middelen voor de vervaardiging van die producten waren eigendom van SMK UK Ltd. SMK kft beschikte niet over eigen voorraden grondstoffen of eindproducten en hield zich uitsluitend bezig met de montage van die afstandsbedieningen.

12 Na montage bleven de eindproducten bij SMK kft terwijl de ontvanger van de diensten, SMK UK Ltd, ze verkocht aan SMK Europe, die ze vervolgens doorverkocht aan in een andere lidstaat of een derde land gevestigde kopers. SMK kft werd door SMK UK Ltd ermee belast die producten aan die kopers te leveren. De naar aanleiding van die verkopen opgestelde facturen, die als vervoersdocumenten golden, werden door SMK UK Ltd namens de koper van de eindproducten, te weten SMK Europe, opgesteld, maar die producten werden rechtstreeks naar de in de Europese Unie of een derde land gevestigde uiteindelijke kopers verzonden, aan wie SMK Europe die producten had doorverkocht. Telkens hebben de eindproducten het grondgebied van Hongarije verlaten en zij zijn nooit in het Verenigd Koninkrijk aangekomen.

13 Als tegenprestatie voor de verrichte diensten heeft SMK kft de prijs voor de vervaardiging van de eindproducten zonder btw aan SMK UK Ltd gefactureerd met de vermelding „buiten het territoriale toepassingsgebied van de btw vallend". Op de factuur heeft zij het Britse btw-identificatienummer van SMK UK Ltd vermeld.

14 De inspectiedienst „belastingplichtigen" van de directie van de provincie Békés, ressorterend onder de nationale belasting- en heffingsdienst (hierna: „belastingdienst in eerste aanleg") heeft de btw-aangiften van SMK kft voor de periode van 1 januari tot en met 31 december 2007 aan een inspectie onderworpen.

15 Na afloop van die inspectie heeft de belastingdienst in eerste aanleg zich op het standpunt gesteld dat de plaats van de betrokken diensten in onderaanneming de plaats was waar die diensten daadwerkelijk waren verricht, namelijk Hongarije. Om preciezer te zijn, die belastingdienst was van mening dat SMK kft niet had aangetoond dat de eindproducten waren verzonden buiten Hongarije en dat het Verenigd Koninkrijk dientengevolge niet als de plaats van de diensten kon worden aangemerkt. Derhalve heeft die belastingdienst een belastingschuld van 27 712 000 Hongaarse forint (HUF) vastgesteld en SMK kft gelast die schuld te betalen.

16 SMK kft heeft het besluit van de belastingdienst in eerste aanleg bij het Főigazgatóság aangevochten op grond dat was voldaan aan de in § 15/A, leden 12 en 13, van de btw-wet gestelde voorwaarden, zodat de in het hoofdgeding aan de orde zijnde diensten in onderaanneming als buiten het territoriale

toepassingsgebied van die wet verrichte rechtshandelingen zonder btw in rekening konden worden gebracht. Zij heeft betoogd dat het niet vereist was dat de eindproducten naar de lidstaat van de afnemer van de diensten werden vervoerd.

17 Bij zijn besluit van 10 december 2012 heeft het Főigazgatóság, uitspraak doende als belastingdienst in tweede aanleg, het besluit van de belastingdienst in eerste aanleg bevestigd. Het heeft vastgesteld dat de eindproducten vóór het vervoer ervan, toen zij zich nog op het Hongaarse grondgebied bevonden, door SMK UK Ltd aan SMK Europe waren verkocht. Het heeft zich bijgevolg op het standpunt gesteld dat het vervoer van die producten plaatsvond ten gevolge van de verkoop ervan en niet van de diensten in onderaanneming.

18 Voorts heeft de belastingdienst in eerste aanleg de aangiften in de btw en de vennootschapsbelasting voor de jaren 2008 en 2009 en voor de periode van januari tot en met maart 2010 aan een inspectie onderworpen. In die periode heeft SMK kft voorts voor rekening van SMK UK Ltd diensten in onderaanneming verricht, waarvoor zij geen btw heeft aangerekend.

19 Na die inspectie opnieuw te hebben onderzocht, heeft de directeur-generaal van het Főigazgatóság vastgesteld dat SMK kft een belastingschuld van 107 616 000 HUF had en heeft hij haar een fiscale boete van 21 523 000 HUF en een boete wegens vertraging van 38 208 000 HUF opgelegd. Hij heeft zich op het standpunt gesteld dat de plaats van uitvoering van de dienst in onderaanneming die deze vennootschap in de bovengenoemde periode heeft verricht, zich volgens §§ 42, lid 1, onder b) tot en met d), en 45 van de nieuwe btw-wet in Hongarije bevond.

20 SMK kft is tegen het besluit van de belastingdienst in eerste aanleg opgekomen bij de NAV, die dat besluit bij besluit van 8 januari 2013 heeft bevestigd op grond dat de plaats van uitvoering van de diensten in onderaanneming zich in Hongarije bevond.

21 SMK kft heeft bij de verwijzende rechter administratief beroep ingesteld tegen het besluit van het Főigazgatóság van 10 december 2012 en het besluit van de NAV van 8 januari 2013. Aangaande in de eerste plaats het besluit van het Főigazgatóság voert SMK kft met name aan dat artikel 55 van de btw-richtlijn voor de bepaling van de plaats van uitvoering van werkzaamheden met betrekking tot goederen niet vereist dat die goederen in de lidstaat van de afnemer van de diensten worden geleverd. Volgens haar volstaat het dat zij zijn vervoerd of verzonden buiten de lidstaat waar hun vervaardiging is beëindigd.

22 SMK kft benadrukt dat de eindproducten na afloop van de door haar verrichte dienst aan in een andere staat dan Hongarije gevestigde kopers zijn verkocht en dientengevolge het Hongaarse grondgebied hebben verlaten. Dat de afnemer van de diensten, te weten SMK UK Ltd, in 2007 ook in het Hongaarse btw-register was ingeschreven, betekent niet dat hij de diensten onder een Hongaars btw-identificatienummer heeft afgenomen, aangezien zijn hoofdactiviteit was gekoppeld aan een vestiging in een andere lidstaat. SMK kft is van mening dat § 15/A, lid 14, van de btw-wet in strijd is met de btw-richtlijn.

23 Het Főigazgatóság voert aan dat SMK kft de dienst onder haar Hongaarse btw-identificatienummer moest afnemen, aangezien de eindproducten die waren verkregen door de door SMK kft uitgevoerde werkzaamheden, in Hongarije waren verkocht. Volgens het Főigazgatósága werd de plaats van de diensten bijgevolg geacht te zijn gelegen op het grondgebied van die lidstaat en waren die diensten derhalve niet van het territoriale toepassingsgebied van de btw-wet uitgesloten. Het vervoer van de eindproducten verandert niets aan het feit dat SMK kft na de uitvoering van de dienst tot voldoening van de btw was gehouden.

24 Aangaande in de tweede plaats het besluit van de NAV van 8 januari 2013 is SMK kft van mening dat de verplichting om de btw te voldoen niet uit de btw-richtlijn kan worden afgeleid, tenzij op grond van een met die richtlijn strijdige uitlegging. Volgens haar staat het aan de afnemer van de diensten om te

beslissen wie de belasting verschuldigd is. Ten slotte is de weigering om de belastingvrijstelling op de betrokken diensten toe te passen, in strijd met de beginselen van territorialiteit en neutraliteit van de btw.

25 De NAV voert aan dat voor de toepassing van de in artikel 55 van de btw-richtlijn bedoelde uitzondering moet worden onderzocht of de afnemer van de diensten in onderaanneming in Hongarije over een btw-identificatienummer beschikte of moest beschikken. Hij benadrukt in dit verband dat de eindproducten, die door SMK kft zijn gemonteerd, niet zijn verzonden naar de lidstaat waar SMK UK Ltd haar zetel heeft, maar zijn verkocht terwijl zij in Hongarije waren, zodat die lidstaat als de plaats van uitvoering van de verkoop door SMK UK Ltd moet worden aangemerkt.

26 Daarom heeft de Gyulai Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (bestuurs- en arbeidsrechtbank te Gyula) de behandeling van de zaak geschorst en het Hof de volgende prejudiciële vragen gesteld:

„1) Kan artikel 55 van de btw-richtlijn in de tot 1 januari 2010 geldende versie aldus worden uitgelegd dat het uitsluitend betrekking heeft op belastingplichtigen die diensten afnemen en niet zijn geregistreerd of niet verplicht waren zich voor btw-doeleinden te registreren in de lidstaat van de plaats waar de diensten daadwerkelijk worden verricht?

2) Zo ja, wordt de plaats van uitvoering van de diensten dan uitsluitend op basis van artikel 52 van de btw-richtlijn bepaald?

3) Ingeval de eerste vraag ontkennend wordt beantwoord, dient artikel 55 van de btw-richtlijn in de tot 1 januari 2010 geldende versie dan aldus te worden uitgelegd dat uitsluitend de belastingplichtige afnemer van diensten in onderaanneming die in meerdere lidstaten voor btw-doeleinden is of behoort te zijn geregistreerd, beslist onder welk fiscaal registratienummer hij de diensten afneemt (ook in het geval dat hij wordt geacht te zijn gevestigd in de lidstaat waar de diensten daadwerkelijk worden verricht, maar tevens in een andere lidstaat voor btw-doeleinden is geregistreerd)?

4) Indien op de derde vraag wordt geantwoord dat het beslissingsrecht van de afnemer van de diensten onbeperkt is, dient artikel 55 van de btw-richtlijn dan aldus te worden uitgelegd dat:

— de diensten tot en met 31 december 2009 kunnen worden geacht te zijn verricht onder het door de afnemer opgegeven btw-nummer, wanneer hij ook in een andere lidstaat als belastingplichtige is geregistreerd (gevestigd) en de goederen worden verzonden of vervoerd buiten de lidstaat waar de diensten daadwerkelijk zijn verricht;

— het feit dat de afnemer van de diensten een in een andere lidstaat gevestigde belastingplichtige is die de afgewerkte goederen verkoopt aan een tussenpersoon, waarbij die goederen worden verzonden of vervoerd buiten de lidstaat waar de diensten zijn verricht, die ze op zijn beurt in een derde lidstaat van de Gemeenschap doorverkoopt, zonder dat de goederen terugkeren naar de zetel van de afnemer van de diensten in onderaanneming, van invloed is op de vaststelling van de plaats van uitvoering van de diensten?

5) Indien het beslissingsrecht van de afnemer van de diensten niet onbeperkt is, wordt de toepassing van artikel 55 van de btw-richtlijn in de tot 1 januari 2010 geldende versie dan beïnvloed door:

— de omstandigheden waaronder de afnemer van bepaalde werkzaamheden met betrekking tot een goed de benodigde grondstoffen aankoopt en ter beschikking stelt van degene die deze werkzaamheden verricht,

— de lidstaat van waaruit, en het fiscaal registratienummer waaronder, de belastingplichtige afnemer van de diensten de uit die werkzaamheden resulterende afgewerkte goederen verkoopt,

— het feit dat de uit die werkzaamheden resulterende afgewerkte goederen – zoals in het hoofdgeding – reeds in het land waar de werkzaamheden plaatsvinden in het kader van een keten van handelingen meermaals worden verkocht en vervolgens vanuit dat land rechtstreeks naar de eindafnemer worden vervoerd?"

Beantwoording van de prejudiciële vragen

27 Vooraf dient eraan te worden herinnerd dat het volgens vaste rechtspraak in het kader van de procedure van samenwerking tussen de nationale rechterlijke instanties en het Hof als bedoeld in artikel 267 VWEU, aan het Hof staat om de nationale rechter een nuttig antwoord te geven aan de hand waarvan hij het bij hem aanhangige geding kan beslechten. Met het oog hierop moet het Hof de hem voorgelegde vragen eventueel herformuleren (zie arrest Douane Advies Bureau Rietveld, C-541/13, EU:C:2014:2270, punt 18 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

28 In dit verband blijkt uit de verwijzingsbeslissing dat het in het hoofdgeding gaat om de bepaling voor btw-doeleinden van de plaats van de diensten in onderaanneming die door verzoekster in het hoofdgeding in Hongarije zijn verricht in opdracht en voor rekening van SMK UK Ltd, die in het Verenigd Koninkrijk is gevestigd en eigenaar is van de producten waarvoor die diensten zijn verricht. Uit de aan het Hof verstrekte gegevens blijkt voorts dat de betrokken diensten bestonden in de montage door verzoekster in het hoofdgeding van aan SMK UK Ltd toebehorende afstandsbedieningen. Na montage bleven de betrokken eindproducten in Hongarije. SMK UK Ltd verkocht ze vervolgens aan SMK Europe, die ze doorverkocht aan in een andere lidstaat of een derde land gevestigde kopers. Die eindproducten zijn derhalve pas na de doorverkoop ervan buiten Hongarije vervoerd of verzonden.

29 Voorts maakt de verwijzende rechter een onderscheid tussen de periode waarin de afnemer van de diensten voor btw-doeleinden was geïdentificeerd in zowel Hongarije als het Verenigd Koninkrijk en de periode waarin hij in Hongarije niet meer over een btw-identificatienummer beschikte.

30 Gelet op het voorgaande moet de verwijzende rechter worden geacht met de vijf prejudiciële vragen, die samen moeten worden behandeld, in wezen te willen vernemen of artikel 55 van de btw-richtlijn, in de tot 1 januari 2010 geldende versie, aldus moet worden uitgelegd dat het van toepassing is in omstandigheden als in het hoofdgeding, waarin de afnemer van de diensten voor btw-doeleinden was geïdentificeerd in zowel de lidstaat waar de diensten daadwerkelijk zijn verricht als een andere lidstaat en vervolgens alleen in die andere lidstaat, en waarin de roerende lichamelijke zaken waarvoor die diensten zijn verricht, niet nadat die diensten waren verricht, maar wel na de latere verkoop van die zaken zijn verzonden of vervoerd buiten de lidstaat waar de diensten daadwerkelijk zijn verricht.

31 De btw-richtlijn, die in de plaats is gekomen 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; hierna: „Zesde richtlijn"), bevat een titel V, die betrekking heeft op de plaats van de belastbare handelingen. Hoofdstuk 3 van die titel betreft de plaats van de diensten en de afdelingen 1 en 2 van dat hoofdstuk bevatten algemene regels voor de bepaling van de plaats van belastingheffing voor die diensten respectievelijk bijzondere bepalingen inzake specifieke diensten. Net als artikel 9, leden 2 en 3, van de Zesde richtlijn (77/388) bevatten de artikelen 44 tot en met 59 van de btw-richtlijn regels ter bepaling van de plaats waar diensten fiscaal moeten worden geacht te zijn verricht (zie arrest Welmory, C-605/12, EU:C:2014:2298, punten 37 en 38).

32 Volgens vaste rechtspraak van het Hof beogen de regels ter bepaling van de plaats waar diensten fiscaal moeten worden geacht te zijn verricht, bevoegdheidsconflicten te vermijden die tot dubbele belasting kunnen leiden, en te voorkomen dat inkomsten onbelast blijven (arrest Welmory, C-605/12, EU:C:2014:2298, punt 42 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

33 Een regel als artikel 55 van de btw-richtlijn bepaalt derhalve de plaats waar een dienst fiscaal moet worden geacht te zijn verricht en bakent de bevoegdheden van de lidstaten af. Te dien einde beoogt die regel de werkingssfeer van de respectieve nationale btw-regelingen rationeel af te bakenen door de plaats waar de diensten fiscaal moeten worden geacht te zijn verricht, uniform vast te stellen (zie in die zin arrest Welmory, C-605/12, EU:C:2014:2298, punten 50 en 51).

34 De algemene regel ter bepaling van de plaats waar werkzaamheden met betrekking tot roerende lichamelijke zaken fiscaal moeten worden geacht te zijn verricht, is neergelegd in artikel 52, onder c), van de btw-richtlijn, volgens hetwelk de plaats van dergelijke diensten de plaats is waar die diensten daadwerkelijk worden verricht.

35 Artikel 55 van de btw-richtlijn bepaalt dat, in afwijking van die regel, de plaats van de bovenvermelde diensten die worden verricht voor afnemers die voor btw-doeleinden zijn geïdentificeerd in een andere lidstaat dan die op het grondgebied waarvan de diensten daadwerkelijk worden verricht, wordt geacht te zijn gelegen op het grondgebied van de lidstaat die aan de afnemer van de diensten het btw-identificatienummer heeft toegekend waaronder de diensten voor hem zijn verricht. Die afwijking is slechts van toepassing indien de goederen worden verzonden of vervoerd buiten de lidstaat waar de diensten daadwerkelijk zijn verricht.

36 Uit de bewoordingen van artikel 55 van de btw-richtlijn volgt derhalve dat de in dat artikel bedoelde afwijking van toepassing is indien aan twee cumulatieve voorwaarden is voldaan. In de eerste plaats moet de afnemer van de diensten „voor btw-doeleinden zijn geïdentificeerd” in een andere lidstaat dan die op het grondgebied waarvan die diensten daadwerkelijk worden verricht, en in de tweede plaats moeten de goederen worden verzonden of vervoerd buiten de lidstaat waar de diensten daadwerkelijk zijn verricht.

37 Aangezien de plaats van de dienst alleen aan de hand van de feitelijke gegevens in verband met de betrokken belastbare handeling moet worden bepaald, moet de tweede in artikel 55 van de btw-richtlijn gestelde voorwaarde voor de toepassing van de in dat artikel bedoelde afwijking niet in het licht van eventuele latere handelingen maar alleen aan de hand van die gegevens worden beoordeeld.

38 Derhalve is artikel 55 van de btw-richtlijn slechts van toepassing indien de goederen zijn vervoerd of verzonden in het kader van de werkzaamheden met betrekking tot die goederen, vóór het verrichten in voorkomend geval van een andere aan btw onderworpen handeling met betrekking tot die goederen.

39 In casu bleven de in het hoofdgeding aan de orde zijnde eindproducten, zoals uit het aan het Hof overgelegde dossier blijkt en in punt 28 van het onderhavige arrest in herinnering is gebracht, na montage in Hongarije en werden zij pas na de verkoop en de doorverkoop ervan buiten die lidstaat vervoerd.

40 In het kader van de in het hoofdgeding aan de orde zijnde diensten zijn de goederen bijgevolg niet vervoerd of verzonden buiten de lidstaat waar die diensten daadwerkelijk zijn verricht. Aan de in artikel 55 van de btw-richtlijn gestelde voorwaarde van vervoer of verzending van de goederen was dus niet voldaan. Derhalve moet de plaats waar die diensten fiscaal moeten worden geacht te zijn verricht, worden bepaald overeenkomstig artikel 52, onder c), van die richtlijn, volgens hetwelk die plaats de lidstaat is waar die diensten daadwerkelijk zijn verricht, in casu Hongarije.

41 Aangaande de eerste voorwaarde voor de toepassing van artikel 55 van de btw-richtlijn zij voorts vastgesteld dat het feit dat de afnemer van die diensten in de periode waarin de betrokken diensten werden verricht, voor btw-doeleinden was geïdentificeerd in zowel Hongarije als het Verenigd Koninkrijk en vervolgens alleen in deze laatste lidstaat, voor de beslechting van het geding voor de verwijzende rechter niet relevant is, aangezien de goederen in het kader van die diensten niet buiten Hongarije zijn vervoerd of verzonden.

42 Gelet op een en ander moet op de prejudiciële vragen worden geantwoord dat artikel 55 van de btw-richtlijn, in de tot 1 januari 2010 geldende versie, aldus moet worden uitgelegd dat het niet van toepassing is in omstandigheden als in het hoofdgeding, waarin de afnemer van de diensten voor btw-doeleinden was geïdentificeerd in zowel de lidstaat waar de diensten daadwerkelijk zijn verricht als een andere lidstaat en vervolgens alleen in die andere lidstaat, en waarin de roerende lichamelijke zaken waarvoor die diensten zijn verricht, niet nadat die diensten waren verricht maar wel na de latere verkoop van die zaken zijn verzonden of vervoerd buiten de lidstaat waar de diensten daadwerkelijk zijn verricht.

Kosten

43 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 (Achtste kamer) verklaart voor recht:

Artikel 55 van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde, in de tot 1 januari 2010 geldende versie, moet aldus worden uitgelegd dat het niet van toepassing is in omstandigheden als in het hoofdgeding, waarin de afnemer van de diensten voor doeleinden van de belasting over de toegevoegde waarde was geïdentificeerd in zowel de lidstaat waar de diensten daadwerkelijk zijn verricht als een andere lidstaat en vervolgens alleen in die andere lidstaat, en waarin de roerende lichamelijke zaken waarvoor die diensten zijn verricht, niet nadat die diensten waren verricht maar wel na de latere verkoop van die zaken zijn verzonden of vervoerd buiten de lidstaat waar de diensten daadwerkelijk zijn verricht.

ondertekeningen