ARREST VAN HET HOF (Zesde kamer)

15 november 2017 *

„Prejudiciële verwijzing – Fiscale bepalingen – Richtlijn 2006/112/EG – Artikel 168, onder a), artikel 169, onder a), artikel 214, lid 1, onder d) en e), en artikelen 289 en 290 – Aftrekbaarheid van in een eerder stadium verschuldigde of betaalde belasting over de toegevoegde waarde (btw) – Handelingen verricht in een later stadium in andere lidstaten – Belastingvrijstellingsregeling van de lidstaat waar het recht op aftrek wordt uitgeoefend”

In zaak C-507/16,

betreffende een verzoek om een prejudiciële beslissing krachtens artikel 267 VWEU, ingediend door de Administrativen sad Sofia-grad (bestuursrechter in eerste aanleg Sofia, Bulgarije) bij beslissing van 12 september 2016, ingekomen bij het Hof op 26 september 2016, in de procedure

Entertainment Bulgaria System EOOD

tegen

Direktor na Direktsia „Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika” – Sofia,

wijst

HET HOF (Zesde kamer),

samengesteld als volgt: J.-C. Bonichot (rapporteur), waarnemend kamerpresident, S. Rodin en E. Regan, rechters,

advocaat-generaal: P. Mengozzi,

griffier: A. Calot Escobar,

gezien de stukken,

gelet op de opmerkingen van:

– Entertainment Bulgaria System EOOD, vertegenwoordigd door S. Georgieva als gemachtigde,

– Direktor na Direktsia „Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika” – Sofia, vertegenwoordigd door A. Georgiev als gemachtigde,

– de Bulgaarse regering, vertegenwoordigd door E. Petranova en M. Georgieva als gemachtigden,

* Procestaal: Bulgaars.

– de Europese Commissie, vertegenwoordigd door L. Lozano Palacios en P. Mihaylova als gemachtigden,

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) en b), artikel 169, onder a), en artikel 214 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 2009/162/EU van de Raad van 22 december 2009 (PB 2010, L 10, blz. 14) (hierna: „richtlijn 2006/112").

2 Dit verzoek is ingediend in het kader van een geding tussen Entertainment Bulgaria System EOOD (hierna: „EBS") en de Direktor na Direktsia „Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika" – Sofia (directeur van de directie „Betwistingen in belasting- en socialeverzekeringszaken" van Sofia, Bulgarije) over een naheffingsaanslag inzake de belasting over de toegevoegde waarde (btw) en vertragingsrente.

Toepasselijke bepalingen

Unierecht

3 Artikel 168 van richtlijn 2006/112 luidt:

„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;

[…]"

4 Artikel 169 van deze richtlijn luidt:

„Naast de in artikel 168 bedoelde aftrek heeft de belastingplichtige recht op aftrek van de in dat artikel bedoelde [btw], voor zover de goederen en de diensten worden gebruikt voor de volgende handelingen:

a) door de belastingplichtige buiten de lidstaat waar de belasting verschuldigd of voldaan is verrichte handelingen in verband met de in artikel 9, lid 1, tweede alinea, bedoelde werkzaamheden, waarvoor recht op aftrek zou ontstaan indien zij in die lidstaat zouden zijn verricht;

[…]"

5 Artikel 214 van voornoemde richtlijn bepaalt:

„1. De lidstaten treffen de nodige maatregelen voor de identificatie onder een individueel nummer van de volgende personen:

a) iedere belastingplichtige, uitgezonderd de in artikel 9, lid 2, bedoelde, die op hun respectieve grondgebied goederenleveringen of diensten verricht welke recht op aftrek doen ontstaan, andere dan de goederenleveringen of de diensten waarvoor overeenkomstig de artikelen 194 tot en met 197 en artikel 199 uitsluitend de afnemer of degene voor wie de goederen of de diensten bestemd zijn, de [btw] verschuldigd is;

[…]

d) iedere belastingplichtige die op hun respectieve grondgebied diensten afneemt waarvoor hij overeenkomstig artikel 196 de [btw] verschuldigd is;

e) iedere belastingplichtige die op hun respectieve grondgebied gevestigd is en binnen het grondgebied van een andere lidstaat diensten verricht waarvoor uitsluitend de afnemer overeenkomstig artikel 196 de [btw] verschuldigd is.

[…]”

6 Artikel 196 van die richtlijn luidt:

„De [btw] is verschuldigd door de belastingplichtige of door de voor [btw]-doeleinden geïdentificeerde niet-belastingplichtige rechtspersoon die een dienst afneemt als bedoeld in artikel 44, wanneer de dienst door een niet in die lidstaat gevestigde belastingplichtige wordt verricht.”

7 Artikel 282 van richtlijn 2006/112 bepaalt dat de in afdeling 2 van die richtlijn vastgestelde vrijstellingen en verminderingen van toepassing zijn op door kleine ondernemingen verrichte goederenleveringen en diensten.

8 Artikel 287 van die richtlijn luidt:

„De lidstaten die na 1 januari 1978 zijn toegetreden, kunnen een vrijstelling van belasting toekennen aan belastingplichtigen met een jaarlijkse omzet die ten hoogste gelijk is aan de tegenwaarde in de nationale munteenheid van de volgende bedragen tegen de op de dag van hun toetreding geldende omrekeningskoers:

[…]

17) in Bulgarije: 25 600 [EUR];

[…]”

9 Artikel 289 van voornoemde richtlijn bepaalt:

„De belastingplichtigen voor wie vrijstelling van belasting geldt, hebben geen recht op aftrek van [btw] overeenkomstig de artikelen 167 tot en met 171 en de artikelen 173 tot en met 177 en mogen de [btw] evenmin op hun facturen vermelden.”

10 Artikel 290 van richtlijn 2006/112 luidt:

„De belastingplichtigen die in aanmerking kunnen komen voor vrijstelling van belasting, kunnen kiezen hetzij voor toepassing van de normale [btw]-regeling, hetzij voor toepassing van de in artikel 281 bedoelde vereenvoudigde regelingen. In dit geval gelden voor hen de degressieve belastingverminderingen waarin de nationale wetgeving voorziet."

Bulgaars recht

11 Artikel 70, lid 4, van de Zakon za danak varhu dobavenata stoynost (wet op de belasting over de toegevoegde waarde, DV nr. 63 van 4 augustus 2006; hierna: „ZDDS") bepaalt dat de overeenkomstig artikel 97a ZDDS geregistreerde personen geen recht op aftrek van voorbelasting hebben.

12 Artikel 94, lid 3, ZDDS bepaalt dat de btw-registratie verplicht of vrijwillig is.

13 Overeenkomstig artikel 96, lid 1, ZDDS dient elke belastingplichtige die een belastbare omzet hoger dan of gelijk aan 50 000 Bulgaarse lev (BGN) (ongeveer 25 600 EUR) heeft gerealiseerd tijdens een periode van ten hoogste twaalf opeenvolgende maanden die aan de lopende maand voorafgaan, overeenkomstig de ZDDS een verzoek tot registratie in te dienen binnen een termijn van veertien dagen na het einde van het belastingtijdvak waarin hij die omzet heeft gerealiseerd.

14 Artikel 97a ZDDS bepaalt:

„1. Elke belastingplichtige persoon in de zin van artikel 3, leden 1, 5 en 6, die belastbare diensten met plaats van uitvoering op het nationale grondgebied ontvangt waarvoor de btw ingevolge artikel 82, lid 2, door de afnemer is verschuldigd, is verplicht tot registratie overeenkomstig deze wet.

2. Elke op het nationale grondgebied gevestigde belastingplichtige persoon in de zin van artikel 3, leden 1, 5 en 6, die diensten in de zin van artikel 21, lid 2, met plaats van uitvoering op het grondgebied van een andere lidstaat verricht, is verplicht tot registratie overeenkomstig deze wet.

3. Een op grond van lid 1 geregistreerde persoon geldt ook als geregistreerd in de zin van lid 2, en omgekeerd.

[…]"

15 Artikel 100, lid 1, ZDDS luidt als volgt:

„Elke belastingplichtige persoon die niet voldoet aan de voorwaarden voor verplichte registratie overeenkomstig artikel 96, lid 1, heeft het recht zich overeenkomstig deze wet te laten registreren."

16 Artikel 113, lid 9, ZDDS bepaalt:

„Belastingplichtigen die niet overeenkomstig deze wet zijn geregistreerd of die op basis van artikel 97a, leden 1 en 2 […], zijn geregistreerd, zijn niet gerechtigd op de door hen uitgeschreven facturen de btw te vermelden."

Hoofdgeding en prejudiciële vragen

17 Uit de verwijzingsbeslissing blijkt dat EBS een in Bulgarije gevestigde vennootschap is die internetdiensten zoals webdesign, multimediaproductie of grafisch ontwerpen verricht.

18 Vanaf 21 december 2010 is EBS voor btw-doeleinden geïdentificeerd krachtens artikel 97a, lid 2, ZDDS, dat in Bulgarije gevestigde belastingplichtige personen die diensten verrichten met plaats van uitvoering op het grondgebied van een andere lidstaat, tot registratie verplicht.

19 Volgens de verwijzingsbeslissing heeft EBS diensten afgenomen die zijn verricht door belastingplichtigen die op het grondgebied van een andere lidstaat dan Bulgarije waren gevestigd, en heeft zij die diensten gebruikt om diensten in andere lidstaten en in Zwitserland te verrichten.

20 EBS heeft de btw betreffende de aldus in een eerder stadium afgenomen dienstverrichtingen in het kader van de verleggingsregeling voldaan en die belasting afgetrokken.

21 Bij een belastingcontrole heeft de Natsionalnata agentsia za prihodite (nationaal agentschap voor belastinginkomsten, Bulgarije) vastgesteld dat EBS sinds 30 november 2013 de omzet had bereikt van ondernemingen die niet langer in aanmerking komen voor de btw-vrijstellingsregeling in die lidstaat en die zich krachtens het nationale recht overeenkomstig artikel 96, lid 1, ZDDS voor btw-doeleinden moeten registreren.

22 Bij een naheffingsaanslag van 16 september 2015 heeft het nationaal agentschap voor belastinginkomsten zich op het standpunt gesteld dat EBS haar recht op aftrek van voorbelasting betreffende de door haar afgenomen verrichtingen onterecht had uitgeoefend omdat artikel 70, lid 4, ZDDS de uitoefening van dat recht verbiedt voor de krachtens artikel 97a ZDDS geïdentificeerde belastingplichtigen, en voorts aan EBS een naheffing inzake de btw en de betaling van vertragingsrente opgelegd (hierna: „naheffingsaanslag").

23 Bij besluit van 30 november 2015 heeft de directeur van de directie „Betwistingen in belasting- en socialeverzekeringszaken" van Sofia het verzoek tot herziening van de naheffingsaanslag gedeeltelijk gegrond verklaard, omdat hij vond dat het verbod op aftrek van de verschuldigde of betaalde voorbelasting niet aan EBS kon worden tegengeworpen tot aan haar btw-identificatie krachtens artikel 96, lid 1, ZDDS, maar enkel tot aan de datum waarop was voldaan aan de voorwaarden om een verzoek tot registratie in te dienen als bedoeld in die bepaling.

24 EBS was verplicht een bedrag van 2 094 196 BGN (ongeveer 1 070 741 EUR) aan btw te betalen, vermeerderd met vertragingsrente, en heeft de Administrativen sad Sofia-grad (bestuursrechter in eerste aanleg Sofia, Bulgarije) verzocht om nietigverklaring van de aldus herziene naheffingsaanslag.

25 Die rechter wenst te vernemen of artikel 70, lid 4, ZDDS verenigbaar is met richtlijn 2006/112.

26 Hij merkt op dat als de krachtens artikel 97a ZDDS, waar artikel 70, lid 4, ZDDS naar verwijst, voor btw-doeleinden geïdentificeerde belastingplichtigen niet gerechtigd zijn de btw op hun facturen voor de door hen in Bulgarije verrichte leveringen te vermelden, zij echter gerechtigd zouden moeten zijn die belasting te factureren voor buiten het grondgebied van die lidstaat uitgevoerde leveringen van goederen of dienstverrichtingen. Hij is van oordeel dat die belastingplichtigen bijgevolg recht hebben op aftrek van verschuldigde of betaalde voorbelasting voor de dienstverrichtingen die zij hebben afgenomen van belastingplichtigen die op het grondgebied van andere lidstaten zijn gevestigd.

27 In die context heeft de Administrativen sad Sofia-grad de behandeling van de zaak geschorst en het Hof de volgende prejudiciële vragen gesteld:

„1) Dient artikel 214 van richtlijn 2006/112 aldus te worden uitgelegd dat in verband met het recht op aftrek van voorbelasting verschillende betekenis moet worden toegekend aan de gevallen van registratie voor de toepassing van de btw, althans staat dat artikel eraan in de weg dat de lidstaten verschillende betekenis toekennen aan de gevallen van registratie, zoals in de artikelen 97a en 70, lid 4, ZDDS het geval is?

2) Dienen artikel 168, onder a), en artikel 169, onder a), van richtlijn 2006/112 aldus te worden uitgelegd dat een persoon die op grond van artikel 214, lid 1, onder e), van de richtlijn is geregistreerd, geen recht heeft op aftrek van de door hem vermelde voorbelasting op door hem ontvangen diensten die zijn verricht door belastingplichtigen uit andere lidstaten, indien hij deze diensten gebruikt voor het verrichten van diensten in andere lidstaten en is voldaan aan de overige materiële en procedurele voorwaarden voor de uitoefening van het recht op aftrek van voorbelasting?

3) Dienen artikel 168, onder a), en artikel 169, onder a), van richtlijn 2006/112 aldus te worden uitgelegd dat zij in de weg staan aan een nationale bepaling zoals artikel 70, lid 4, ZDDS, op grond waarvan aan een persoon die voor de toepassing van de btw krachtens artikel 214, lid 1, onder d) of e) is geregistreerd, en niet krachtens artikel 214, lid 1, onder a), van de richtlijn, in geen geval een recht op aftrek van voorbelasting toekomt?"

Beantwoording van de prejudiciële vragen

28 Met zijn drie vragen, die samen moeten worden behandeld, wenst de verwijzende rechter in wezen te vernemen of artikel 168, onder a), en artikel 169, onder a), van richtlijn 2006/112 in de weg staan aan een wettelijke regeling van een lidstaat die belet dat een op het grondgebied van die lidstaat gevestigde belastingplichtige de voorbelasting die in die lidstaat is verschuldigd of betaald over diensten die door in andere lidstaten gevestigde belastingplichtigen zijn verricht en die worden gebruikt om diensten te verrichten in andere lidstaten dan de lidstaat waar die belastingplichtige is gevestigd, aftrekt omdat hij krachtens een van de twee gevallen als bedoeld in artikel 214, lid 1, onder d) en e), van richtlijn 2006/112 voor btw-doeleinden is geïdentificeerd.

29 Om te beginnen zij verduidelijkt dat artikel 214, lid 1, onder d) en e), van richtlijn 2006/112 respectievelijk ziet op het geval waarin de belastingplichtige op het grondgebied van een lidstaat diensten afneemt waarvoor hij overeenkomstig artikel 196 van die richtlijn de btw is verschuldigd en op het geval waarin een belastingplichtige op het grondgebied van een lidstaat is gevestigd en op het grondgebied van een andere lidstaat diensten verricht waarvoor uitsluitend de afnemer overeenkomstig dat artikel 196 de btw is verschuldigd. Uit de verwijzingsbeslissing blijkt dat die bepaling bij artikel 97a, leden 1 en 2, ZDDS in Bulgaars recht is omgezet.

30 Verder zij eraan herinnerd dat volgens vaste rechtspraak van het Hof het fundamentele beginsel van neutraliteit van de btw verlangt dat aftrek van verschuldigde of betaalde voorbelasting wordt toegestaan indien de materiële voorwaarden daartoe zijn vervuld, ook wanneer een belastingplichtige niet voldoet aan bepaalde formele vereisten (zie arrest van 9 juli 2015, Salomie en Oltean, C-183/14, EU:C:2015:454, punt 58 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

31 Het Hof heeft ook geoordeeld dat de in artikel 214 van richtlijn 2006/112 bedoelde btw-identificatie slechts een formele vereiste met het oog op controle betreft, die geen afbreuk mag doen aan met name het recht op aftrek van de btw, voor zover is voldaan aan de materiële voorwaarden voor dit recht (zie arrest van 9 juli 2015, Salomie en Oltean, C-183/14, EU:C:2015:454, punt 60 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

32 Daaruit volgt met name dat een btw-plichtige niet mag worden gehinderd in de uitoefening van zijn recht op aftrek van de verschuldigde of betaalde voorbelasting omdat hij niet voor btw-doeleinden is geïdentificeerd alvorens de aangekochte goederen te gebruiken voor zijn belaste activiteit (arrest van 9 juli 2015, Salomie en Oltean, C-183/14, EU:C:2015:454, punt 61 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

33 Daaruit volgt a fortiori ook dat een nationale regeling een btw-plichtige niet mag hinderen in de uitoefening van zijn recht op aftrek van de verschuldigde of betaalde voorbelasting omdat hij voor btw-doeleinden is geïdentificeerd krachtens een van de twee in artikel 214, lid 1, onder d) en e), van richtlijn 2006/112 bedoelde gevallen.

34 Gelet op het voorgaande, moet op de prejudiciële vragen worden geantwoord dat richtlijn 2006/112 aldus moet worden uitgelegd dat zij in de weg staat aan een wettelijke regeling van een lidstaat die belet dat een op het grondgebied van die lidstaat gevestigde belastingplichtige de voorbelasting die in die lidstaat is verschuldigd of betaald over diensten die door in andere lidstaten gevestigde belastingplichtigen zijn verricht en die worden gebruikt om diensten te verrichten in andere lidstaten dan de lidstaat waar die belastingplichtige is gevestigd, aftrekt omdat hij krachtens een van de twee gevallen als bedoeld in artikel 214, lid 1, onder d) en e), van richtlijn 2006/112 voor btw-doeleinden is geïdentificeerd.

35 Uit de verwijzingsbeslissing blijkt echter dat ook een andere uitlegging van de nationale wettelijke regeling mogelijk is.

36 Uit de verwijzingsbeslissing blijkt immers dat EBS – aangezien zij in Bulgarije niet meer in aanmerking kwam voor de belastingvrijstellingsregeling, gelet op de omvang van haar omzet – niet meer voor btw-doeleinden kon worden geïdentificeerd krachtens artikel 97a, leden 1 en 2, ZDDS, maar daarentegen overeenkomstig artikel 96 ZDDS onder de „verplichte” inschrijvingsregeling moest vallen.

37 Daar lijkt dus uit voort te vloeien dat enkel de belastingplichtigen die in Bulgarije onder de belastingvrijstellingsregeling vallen, krachtens artikel 97a, leden 1 en 2, ZDDS voor btw-doeleinden kunnen worden geïdentificeerd.

38 Als dat het geval is, hetgeen de verwijzende rechter, die als enige bevoegd is voor de uitlegging van het nationale recht, dient na te gaan, moeten de prejudiciële vragen worden geherformuleerd en moet ervan worden uitgegaan dat de verwijzende rechter in wezen wenst te vernemen of artikel 168, onder a), en artikel 169, onder a), van richtlijn 2006/112 in de weg staan aan een wettelijke regeling van een lidstaat die een op het grondgebied van die lidstaat gevestigde belastingplichtige die daar voor een belastingvrijstellingsregeling in aanmerking komt, belet de voorbelasting af te trekken die in die lidstaat is verschuldigd of betaald over diensten die door in andere lidstaten gevestigde belastingplichtigen zijn verricht en die worden gebruikt om diensten te verrichten in andere lidstaten dan de lidstaat waar die belastingplichtige is gevestigd.

39 In dat verband zij eraan herinnerd dat artikel 168, onder a), van richtlijn 2006/112 bepaalt dat, voor zover de goederen en diensten worden gebruikt voor de belaste handelingen van een belastingplichtige, deze is gerechtigd in de lidstaat waar hij deze handelingen verricht, de btw die in die lidstaat verschuldigd of voldaan is voor de goederenleveringen of de diensten die een andere belastingplichtige voor hem heeft verricht, af te trekken van het door hem verschuldigde belastingbedrag.

40 Een onderneming die op het grondgebied van een lidstaat is gevestigd en voor de belastingvrijstellingsregeling van die lidstaat in aanmerking komt, kan zich echter niet op het recht op aftrek van de verschuldigde of betaalde voorbelasting krachtens die bepaling beroepen. Artikel 289 van richtlijn 2006/112 bepaalt immers dat belastingplichtigen voor wie vrijstelling van belasting geldt „geen recht op aftrek van [btw] overeenkomstig de artikelen 167 tot en met 171 [hebben] […] en [evenmin] de [btw] op hun facturen [mogen vermelden]”.

41 Artikel 169, onder a), van richtlijn 2006/112 bepaalt bovendien dat de belastingplichtige, naast de in artikel 168 van die richtlijn bedoelde aftrek, recht heeft op aftrek van de in dat artikel bedoelde btw, voor zover de goederen en de diensten worden gebruikt voor buiten de lidstaat waar de belasting

verschuldigd of voldaan is, verrichte handelingen, in verband met de in artikel 9, lid 1, tweede alinea, van die richtlijn bedoelde werkzaamheden, waarvoor recht op aftrek zou ontstaan indien zij in die lidstaat zouden zijn verricht.

42 Krachtens artikel 169, onder a), van richtlijn 2006/112 hangt het bestaan van een recht op aftrek van voorbelasting dus af van het antwoord op de vraag of dit recht op aftrek zou bestaan indien al deze handelingen in dezelfde lidstaat zouden zijn verricht (zie naar analogie arrest van 22 december 2010, RBS Deutschland Holdings, C-277/09, EU:C:2010:810, punt 32). Het Hof heeft in dat verband geoordeeld dat het recht op aftrek van de btw niet afhangt van de daadwerkelijke onderwerping vooraf van de handeling aan de btw in de andere lidstaten (zie ook naar analogie arrest van 22 december 2010, RBS Deutschland Holdings, C-277/09, EU:C:2010:810, punt 41).

43 Wanneer een onderneming die voor de belastingvrijstellingsregeling in Bulgarije in aanmerking komt, zich in die lidstaat niet kan beroepen op het recht op aftrek van de voorbelasting die is verschuldigd of betaald over in die lidstaat verrichte diensten, is echter evenmin voldaan aan een van de in artikel 169, onder a), van richtlijn 2006/112 bedoelde voorwaarden om in aanmerking te komen voor het recht op aftrek van de voorbelasting die is verschuldigd of betaald over buiten die lidstaat verrichte diensten.

44 Daarom moet ervan worden uitgegaan dat artikel 168, onder a), en artikel 169, onder a), van richtlijn 2006/112 niet in de weg staan aan een wettelijke regeling van een lidstaat die een op het grondgebied van die lidstaat gevestigde belastingplichtige die daar voor een belastingvrijstellingsregeling in aanmerking komt, belet de voorbelasting af te trekken die in die lidstaat is verschuldigd of betaald over diensten die door in andere lidstaten gevestigde belastingplichtigen zijn verricht en die worden gebruikt om diensten te verrichten in andere lidstaten dan de lidstaat waar die belastingplichtige is gevestigd.

45 Gelet op een en ander, moet op de prejudiciële vragen worden geantwoord dat richtlijn 2006/112 aldus moet worden uitgelegd dat zij in de weg staat aan een wettelijke regeling van een lidstaat die belet dat een op het grondgebied van die lidstaat gevestigde belastingplichtige de voorbelasting aftrekt die in die lidstaat is verschuldigd of betaald over diensten die door in andere lidstaten gevestigde belastingplichtigen zijn verricht en die worden gebruikt om diensten te verrichten in andere lidstaten dan de lidstaat waar die belastingplichtige is gevestigd, omdat hij krachtens een van de twee gevallen als bedoeld in artikel 214, lid 1, onder d) en e), van richtlijn 2006/112 voor btw-doeleinden is geïdentificeerd. Artikel 168, onder a), en artikel 169, onder a), van richtlijn 2006/112 moeten daarentegen aldus worden uitgelegd dat zij niet in de weg staan aan een wettelijke regeling van een lidstaat die een op het grondgebied van die lidstaat gevestigde belastingplichtige die daar voor een belastingvrijstellingsregeling in aanmerking komt, belet de voorbelasting af te trekken die in die lidstaat is verschuldigd of betaald over diensten die door in andere lidstaten gevestigde belastingplichtigen zijn verricht en die worden gebruikt om diensten te verrichten in andere lidstaten dan de lidstaat waar die belastingplichtige is gevestigd.

Kosten

46 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 (Zesde kamer) verklaart voor recht:

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 2009/162/EU van de Raad van 22 december 2009, moet aldus worden uitgelegd dat zij in de weg staat aan een wettelijke regeling van een lidstaat die belet dat een op het grondgebied van die lidstaat gevestigde belastingplichtige de voorbelasting aftrekt die in die lidstaat is verschuldigd of betaald over diensten die door in andere lidstaten gevestigde belastingplichtigen zijn verricht en die worden gebruikt om diensten te verrichten in andere lidstaten dan de lidstaat waar die belastingplichtige is gevestigd, omdat hij voor btw-doeleinden is geïdentificeerd krachtens een van de twee gevallen als bedoeld in artikel 214, lid 1, onder d) en e), van richtlijn 2006/112, zoals gewijzigd bij richtlijn 2009/162. Artikel 168, onder a), en artikel 169, onder a), van richtlijn 2006/112, zoals gewijzigd bij richtlijn 2009/162, moeten daarentegen aldus worden uitgelegd dat zij niet in de weg staan aan een wettelijke regeling van een lidstaat die een op het grondgebied van die lidstaat gevestigde belastingplichtige die daar voor een belastingvrijstellingsregeling in aanmerking komt, belet de voorbelasting af te trekken die in die lidstaat is verschuldigd of betaald over diensten die door in andere lidstaten gevestigde belastingplichtigen zijn verricht en die worden gebruikt om diensten te verrichten in andere lidstaten dan de lidstaat waar die belastingplichtige is gevestigd.

ondertekeningen