



Jurisprudentie

ARREST VAN HET HOF (Negende kamer)

14 juni 2017*

„Prejudiciële verwijzing — Belasting over de toegevoegde waarde (btw) — Richtlijn 2006/112/EG — Artikel 138, lid 2, onder a) — Voorwaarden voor vrijstelling van een intracommunautaire levering van een nieuw vervoermiddel — Verblijfplaats van de afnemer in de lidstaat van bestemming — Voorlopige inschrijving in de lidstaat van bestemming — Risico van belastingfraude — Goede trouw van de verkoper — Zorgvuldigheidsplicht van de verkoper”

In zaak C-26/16,

betreffende een verzoek om een prejudiciële beslissing krachtens artikel 267 VWEU, ingediend door de Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa – CAAD) [scheidsgerecht voor belastingzaken (centrum voor bestuursrechtelijke arbitrage), Portugal] bij beslissing van 30 november 2015, ingekomen bij het Hof op 18 januari 2016, in de procedure

Santogal M-Comércio e Reparação de Automóveis Lda

tegen

Autoridade Tributária e Aduaneira,

wijst HET HOF (Negende kamer),

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

advocaat-generaal: P. Mengozzi,

griffier: A. Calot Escobar,

gezien de stukken,

gelet op de opmerkingen van:

- Santogal M-Comércio e Reparação de Automóveis Lda, vertegenwoordigd door B. Botelho Antunes en M. J. Mendonça, advocados,
- de Portugese regering, vertegenwoordigd door L. Inez Fernandes, R. Campos Laires en M. Figueiredo als gemachtigden,
- de Europese Commissie, vertegenwoordigd door A. Caeiros en L. Lozano Palacios als gemachtigden,

gehoord de conclusie van de advocaat-generaal ter terechtzitting van 1 februari 2017,

* Procestaal: Portugees.

het navolgende

Arrest

- 1 Het verzoek om een prejudiciële beslissing betreft de uitlegging van artikel 138, lid 2, 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; hierna: „btw-richtlijn”).
- 2 Dat verzoek is ingediend in het kader van een geschil tussen Santogal M-Comércio e Reparação de Automóveis Lda (hierna: „Santogal”) en de Autoridade Tributária e Aduaneira (dienst belastingen en douane, Portugal) over de weigering van deze laatste, een handeling van belasting over de toegevoegde waarde (btw) vrij te stellen als intracommunautaire levering van een nieuw vervoermiddel.

Toepasselijke bepalingen

Recht van de Unie

- 3 Overweging 11 van de btw-richtlijn luidt:

„Gedurende deze overgangsperiode moet in de lidstaten van bestemming eveneens belasting worden geheven, op basis van de tarieven en voorwaarden van die lidstaten, op de intracommunautaire verwervingen die voor een bepaald bedrag worden verricht door vrijgestelde belastingplichtigen of door niet-belastingplichtige rechtspersonen, alsmede op bepaalde intracommunautaire afstandsverkopen en leveringen van nieuwe vervoermiddelen aan particulieren of aan vrijgestelde of niet-belastingplichtige lichamen, voor zover deze handelingen bij ontstentenis van bijzondere bepalingen de mededinging tussen de lidstaten ernstig zouden kunnen verstoren.”
- 4 Artikel 2 van deze richtlijn luidt:

„1. De volgende handelingen zijn aan de btw onderworpen:

[...]

b) de intracommunautaire verwervingen van goederen die binnen het grondgebied van een lidstaat onder bezwarende titel worden verricht:

[...]

ii) wanneer het nieuwe vervoermiddelen betreft, door een belastingplichtige of door een niet-belastingplichtige rechtspersoon van wie de andere verwervingen uit hoofde van artikel 3, lid 1, niet aan de btw zijn onderworpen, of door enige andere niet-belastingplichtige;

[...]”
- 5 Artikel 3 van dezelfde richtlijn bepaalt het volgende:

„1. In afwijking van artikel 2, lid 1, onder b), punt i), zijn de volgende handelingen niet aan btw onderworpen:

[...]

b) de intracommunautaire verwervingen van andere goederen dan die bedoeld in punt a) en in artikel 4, en dan de verwervingen van vervoermiddelen en van accijnsproducten, die worden verricht door een belastingplichtige ten behoeve van zijn landbouw-, bosbouw- of visserijbedrijf dat onder de gemeenschappelijke forfaitaire regeling voor landbouwproducenten valt, door een belastingplichtige die uitsluitend goederenleveringen of diensten verricht waarvoor geen recht op aftrek bestaat, of door een niet-belastingplichtige rechtspersoon.

[...]"

6 Artikel 20, eerste alinea, van die richtlijn luidt:

„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.”

7 Artikel 131 van de btw-richtlijn, dat staat in hoofdstuk 1, „Algemene bepalingen”, van titel IX, die de btw-vrijstellingen regelt, bepaalt het volgende:

„De in de hoofdstukken 2 tot en met 9 geregelde vrijstellingen zijn van toepassing onverminderd andere [...] bepalingen [van Unierecht] en onder de voorwaarden die de lidstaten stellen om een juiste en eenvoudige toepassing van deze vrijstellingen te verzekeren en elke vorm van fraude, ontwijking en misbruik te voorkomen.”

8 Hoofdstuk 4 van titel IX van die richtlijn heeft betrekking op „Vrijstellingen met betrekking tot intracommunautaire handelingen”. Aangaande vrijstellingen voor levering van goederen bevat artikel 138 de volgende bepalingen:

„1. 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 [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.

2. Behalve voor de in lid 1 bedoelde goederenleveringen verlenen de lidstaten vrijstelling voor de volgende handelingen:

a) de levering van nieuwe vervoermiddelen, door of voor rekening van de verkoper of de afnemer met als bestemming de afnemer verzonden of vervoerd naar een plaats buiten hun respectieve grondgebied maar binnen de [Unie], welke wordt verricht voor belastingplichtigen of voor niet-belastingplichtige rechtspersonen wier intracommunautaire verwervingen van goederen uit hoofde van artikel 3, lid 1, niet aan de btw zijn onderworpen, of voor elke andere niet-belastingplichtige;

[...]"

Portugees recht

9 Het Regime do IVA das Transações Intracomunitárias (wet op de btw voor intracommunautaire transacties; hierna: „RITI”) zet de uit de btw-richtlijn voortvloeiende regels inzake intracommunautaire transacties om in Portugees recht.

- 10 Volgens artikel 14, onder b), RITI juncto artikel 1, onder e), RITI zijn vrijgesteld van btw de leveringen onder bezwarende titel, door een willekeurige persoon, van door of voor rekening van de verkoper of de afnemer verzonden of vervoerde nieuwe vervoermiddelen vanaf nationaal grondgebied met als bestemming een in een andere lidstaat gevestigde of woonachtige afnemer.

Hoofdgeding en prejudiciële vragen

- 11 Santogal is een handelsonderneming die actief is in de handel in motorvoertuigen in Portugal.
- 12 Met een factuur van 26 januari 2010 heeft Santogal voor het bedrag van 447 665 EUR een nieuw voertuig verkocht dat zij had verworven bij Mercedes-Benz Portugal SA en waarvan de toelating op Portugees grondgebied was vastgesteld bij een douaneaangifte van 25 mei 2009.
- 13 Bij de verkoop heeft de afnemer, een Angolees onderdaan, Santogal meegedeeld dat het voertuig bestemd was voor zijn persoonlijk gebruik in Spanje, waar hij verklaarde zijn verblijfplaats te hebben, en dat hij het voertuig naar Spanje zou verzenden waarbij hij zelf zou zorgen voor het transport, het daar technisch zou laten keuren en het zou laten registreren. Die afnemer heeft Santogal zijn Spaanse número de identidad de extranjero (identiteitsnummer voor vreemdelingen, NIE) getoond, een document dat op 2 mei 2008 was afgegeven door het Ministério del Interior, Dirección General de la Policía y de la Guardia Civil – Comunidad Tui- Valença (ministerie van Binnenlandse Zaken, algemene directie van de politie van de gemeente Tui-Valencia, Spanje), waarin werd verklaard dat hij onder dat identiteitsnummer voor vreemdelingen was ingeschreven in het register van vreemdelingen, alsook een kopie van zijn Angolese paspoort. Het adres dat de afnemer bij de verkoop opgaf, verschilde echter van het op het document van 2 mei 2008 vermelde adres.
- 14 Gelet op die documenten was Santogal van oordeel dat de verkoop krachtens artikel 14, onder b), RITI was vrijgesteld van btw. In Portugal is dan ook geen btw geheven.
- 15 Het voertuig is op een volledig afgesloten aanhangwagen naar Spanje vervoerd.
- 16 Na de technische controle van het voertuig in Spanje zond de afnemer Santogal op verzoek van deze laatste twee documenten om het verkoopdossier volledig te maken, te weten een op 11 februari 2010 afgegeven certificaat van de technische keuring en een op 18 februari 2010 afgegeven certificaat van inschrijving in Spanje. Laatstbedoeld certificaat, waarop een adres van de afnemer was vermeld dat niet overeenkwam met het adres dat deze laatste op het tijdstip van de verkoop had opgegeven en evenmin met het adres op het document van 2 mei 2008, betrof een tijdelijke inschrijving „voor toerisme”, die afliep op 17 februari 2011. Volgens de door de verwijzende rechterlijke instantie verstrekte informatie is naar Spaans recht de inschrijving voor toerisme een tijdelijke inschrijving, met een normale gebruiksduur van zes maanden per tijdvak van twaalf maanden, die door de bevoegde instantie kan worden verlengd. Alleen personen die niet hun gewone verblijfplaats in Spanje hebben komen ervoor in aanmerking.
- 17 Nadat Santogal in februari 2011 informatie had verstrekt teneinde de douaneaangifte van 25 mei 2009 te doen nietig verklaren, heeft Mercedes-Benz Portugal op 3 maart 2011 een aanvullende douaneaangifte gedaan teneinde de eerdere aangifte te doen nietig verklaren wegens de verzending van het voertuig. De douaneaangifte van 25 mei 2009 is door de bevoegde Portugese instanties nietig verklaard.
- 18 Bij brief van 24 oktober 2013 heeft de Direção de Serviços Antifraude Aduaneira (directie antifraudediensten douane, Portugal) de Direção de Finanças de Lisboa (directie financiën Lissabon, Portugal) geadviseerd, een aanslag op te leggen voor de over de verkoop van het betrokken voertuig verschuldigde btw. Die directie heeft onder meer verklaard dat de afnemer zijn verblijfplaats in Portugal had en daar stond ingeschreven als bestuurder van een vennootschap. Bovendien zouden de

Spaanse autoriteiten, in antwoord op een verzoek om inlichtingen, hebben gepreciseerd dat de afnemer in 2010 niet als ingezetene in Spanje stond ingeschreven en er nooit aangifte van inkomsten had gedaan.

- 19 Vervolgens is bij Santogal een gedeeltelijke interne btw-controle uitgevoerd over de maand januari 2010. Daarbij heeft de dienst belastingen en douane een rapport opgesteld waarin werd geconcludeerd dat de verkoop van het voertuig niet viel onder de vrijstelling van artikel 14, onder b), RITI omdat de verkrijger niet in Spanje woonde en daar niet werkzaam was. De dienst merkte voorts op dat, volgens zijn databanken, de afnemer over een vóór 2001 aan hem toegekend Portugees fiscaal nummer beschikte en dat Portugal zijn woonstaat was.
- 20 Naar aanleiding van die controle heeft de dienst belastingen en douane op 14 oktober 2014 een aanvullende btw-aanslag opgelegd voor een bedrag van 89 533 EUR en een aanslag voor compenserende rente over het tijdvak tussen 12 maart 2010 en 20 augustus 2014 voor een bedrag van 15 914,80 EUR. Santogal heeft deze bedragen in december 2014 betaald.
- 21 Santogal heeft zich tot de verwijzende rechterlijke instantie gewend met een verzoek tot nietigverklaring van die aanslagen en een verzoek tot schadevergoeding. Voor die instantie heeft zij onder meer betoogd dat de door de dienst belastingen en douane aan artikel 1, onder e), en artikel 14, onder b), RITI gegeven uitlegging in tegenspraak was met artikel 138, lid 2, van de btw-richtlijn, die rechtstreekse werking zou hebben. Zij heeft voorts betoogd dat de mogelijk door de afnemer gepleegde btw-fraude haar niet kon worden tegengeworpen.
- 22 In het prejudiciële verzoek uit de verwijzende rechterlijke instantie allereerst haar twijfels over de verblijfplaats van de afnemer op het tijdstip van de verkoop van het voertuig. Zij merkt met name op dat de gewone verblijfplaats van deze laatste niet in Spanje was gelegen. Niettemin zou niet zijn aangetoond dat hij op het tijdstip van de genoemde verkoop zijn verblijfplaats in Portugal had. Bovendien zou het aan haar overgelegde dossier geen informatie bevatten over de betaling van btw betreffende het voertuig in Spanje, noch over wat er met het voertuig is gebeurd nadat de inschrijving voor toerisme was afgegeven. Evenmin zou zijn aangetoond dat de regeling voor de inschrijving voor toerisme niet meer toepasselijk was op een van de in het Spaanse recht voorziene wijzen.
- 23 De verwijzende rechterlijke instantie merkt vervolgens op dat niet is aangetoond dat Santogal met de afnemer heeft samengespannen om betaling van de btw over de verkoop van het voertuig te ontlopen. Volgens haar blijkt uit de aan haar overgelegde bewijsstukken juist dat Santogal ervoor heeft gezorgd dat de voorwaarden voor de btw-vrijstelling in acht werden genomen. Zij wijst erop dat noch de douaneagenten noch de douanediens ten eraan hebben getwijfeld dat de overgelegde documenten een voldoende grond voor nietigverklaring van de douaneaangifte boden, en dat de brief van de directie antifraudediensten douane was gebaseerd op aanvullende informatie waartoe Santogal geen toegang had.
- 24 Onder verwijzing naar het arrest van 7 december 2010, R. (C-285/09, EU:C:2010:742), merkt de verwijzende rechterlijke instantie tot slot op dat de rechtspraak van het Hof geen duidelijk antwoordt bevat op de vragen die in de bij haar aanhangige zaak aan de orde zijn.

25 In die omstandigheden heeft de Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa – CAAD) [scheidsgerecht voor belastingzaken (centrum voor bestuursrechtelijke arbitrage), Portugal] besloten, de behandeling van de zaak te schorsen en het Hof de volgende prejudiciële vragen te stellen:

- „1) Staat artikel 138, lid 2, onder [a)], van [de btw-richtlijn] eraan in de weg dat nationale bepalingen [als] de artikelen 1, onder e)[,] en 14, onder b), RITI voor de btw-vrijstelling voor de levering onder bezwarende titel van nieuwe, door de afnemer vanaf nationaal grondgebied naar een andere lidstaat vervoerde vervoermiddelen vereisen dat de afnemer in die lidstaat gevestigd of woonachtig is?
- 2) Staat artikel 138, lid 2, onder [a)], van de btw-richtlijn eraan in de weg dat de vrijstelling in de lidstaat van vertrek van het vervoer wordt geweigerd in een situatie waarin het verworven vervoermiddel werd vervoerd naar Spanje, waar voor dat voertuig een tijdelijke inschrijving voor toerisme werd afgegeven overeenkomstig de [Spaanse] belastingregeling [...]?
- 3) Staat artikel 138, lid 2, onder [a)], van de btw-richtlijn eraan in de weg dat van de [verkoper] van een nieuw vervoermiddel betaling van de btw wordt verlangd in een situatie waarin niet is komen vast te staan of de regeling voor inschrijving voor toerisme is komen te vervallen op een van de wijzen [als voorzien in het Spaanse recht] en evenmin of als gevolg van het vervallen van die regeling btw is betaald of zal worden betaald?
- 4) Staat artikel 138, lid 2, onder [a)], van de btw-richtlijn en de beginselen van rechtszekerheid, evenredigheid en bescherming van het [gewettigd] vertrouwen eraan in de weg dat van de [verkoper] van een naar een andere lidstaat verzonden nieuw vervoermiddel betaling van de btw wordt verlangd in een situatie waarin:
 - de verwerfer vóór de verzending tegenover de [verkoper] heeft verklaard, in de lidstaat van bestemming zijn verblijfplaats te hebben en daarbij een document heeft overgelegd waaruit blijkt dat hem in die lidstaat een identiteitsnummer als vreemdeling is toegekend, waarin een andere verblijfplaats in die laatste lidstaat was opgegeven dan de verblijfplaats die de verwerfer beweert te hebben;
 - de afnemer de [verkoper] nadien documenten heeft verstrekt waaruit blijkt dat het verworven vervoermiddel in de lidstaat van bestemming technisch was gekeurd en dat voor dat voertuig een inschrijving voor toerisme was afgegeven;
 - niet is aangetoond dat de [verkoper] met de afnemer heeft samengespannen om betaling van de btw te ontlopen;
 - de douanediens ten geen bezwaar hebben gemaakt tegen de nietigverklaring van de douaneaangifte voor het voertuig op basis van de documenten die de verkoper in zijn bezit had?”

Beantwoording van de prejudiciële vragen

Ontvankelijkheid

26 Volgens de Portugese regering zijn de prejudiciële vragen om drie redenen niet-ontvankelijk.

- 27 In de eerste plaats betoogt die regering dat de prejudiciële vragen zoals zij in de verwijzingsbeslissing zijn geformuleerd, betrekking hebben op artikel 138, lid 2, onder b), van de btw-richtlijn, dat in het kader van het hoofdgeding irrelevant is. Het feit dat een van de leden van de verwijzende rechterlijke instantie deze laatste een e-mail heeft gezonden met de mededeling dat artikel 138, lid 2, onder a), van de btw-richtlijn de relevante bepaling was en dat een kopie van die e-mail aan de verwijzingsbeslissing is gehecht, kan niet leiden tot herstel van de aanvankelijk begane vergissing, gelet op de procedureregels van intern recht en de waarborg die de lidstaten toekomt, hun opmerkingen kenbaar te maken.
- 28 In herinnering zij gebracht dat de omstandigheid dat een nationale rechter bij de formulering van een prejudiciële vraag formeel heeft verwezen naar bepaalde voorschriften van het Unierecht, er niet aan in de weg staat dat het Hof deze rechter alle uitleggingsgegevens verschaft die nuttig kunnen zijn voor de beslechting van de bij hem aanhangige zaak, ongeacht of deze in zijn vragen worden genoemd. Het staat in dit verband aan het Hof om uit alle door de nationale rechterlijke instantie verschaft gegevens, met name uit de motivering van de verwijzingsbeslissing, de elementen van het Unierecht te putten die, gelet op het voorwerp van het geschil, uitlegging behoeven (zie in die zin arresten van 21 juni 2016, *New Valmar*, C-15/15, EU:C:2016:464, punt 29, en van 29 september 2016, *Essent Belgium*, C-492/14, EU:C:2016:732, punt 43 en aldaar aangehaalde rechtspraak).
- 29 Zoals de advocaat-generaal in de punten 21 tot en met 23 van zijn conclusie opmerkt, blijkt in het onderhavige geval ondubbelzinnig uit de motivering van de verwijzingsbeslissing dat het de verwijzende rechterlijke instantie te doen is om de uitlegging van artikel 138, lid 2, onder a), van de btw-richtlijn, ook al verwijst zij in die beslissing per vergissing naar artikel 138, lid 2, onder b), van die richtlijn. Bovendien heeft die rechterlijke instantie die vergissing in een bij genoemde beslissing gevoegde e-mail rechtgezet.
- 30 In de tweede plaats betoogt de Portugese regering dat de uiteenzetting van het feitelijk kader van het hoofdgeding incoherenties en tegenstrijdigheden vertoont en onvoldoende duidelijk is.
- 31 Volgens vaste rechtspraak van het Hof rust er een vermoeden van relevantie op de vragen betreffende de uitlegging van het Unierecht die de nationale rechter heeft gesteld binnen het onder zijn verantwoordelijkheid geschetste wettelijke en feitelijke kader, ten aanzien waarvan het niet aan het Hof is, de juistheid te onderzoeken. Het Hof kan slechts weigeren uitspraak te doen op een verzoek van een nationale rechter wanneer duidelijk blijkt dat de gevraagde uitlegging van het Unierecht geen verband houdt met een reëel geschil of met het voorwerp van het hoofdgeding, of wanneer het vraagstuk van hypothetische aard is of het Hof niet beschikt over de gegevens, feitelijk en rechtens, die noodzakelijk zijn om een zinvol antwoord te geven op de gestelde vragen (arrest van 18 december 2014, *Schoenimport „Italmoda” Mariano Previti e.a.*, C-131/13, C-163/13 en C-164/13, EU:C:2014:2455, punt 31 en aldaar aangehaalde rechtspraak).
- 32 In het onderhavige geval moet worden vastgesteld dat de door de verwijzende rechterlijke instantie verstrekte beschrijving van het feitelijke kader volstaat om het Hof in staat te stellen, op de gestelde vragen een nuttig antwoord te verschaffen.
- 33 In de derde plaats betoogt de Portugese regering dat de prejudiciële vragen hypothetisch zijn, daar de verwijzende rechterlijke instantie reeds heeft aangegeven – zij het ten onrechte – dat de inning van btw in het hoofdgeding op een gebrekkige motivering berust en dus zal moeten worden nietig verklaard, ongeacht het antwoord van het Hof op die vragen.
- 34 Zoals de advocaat-generaal in punt 26 van zijn conclusie opmerkt, kan uit niets in de verwijzingsbeslissing met zekerheid worden afgeleid dat die inning zal worden nietig verklaard ongeacht het antwoord op de prejudiciële vragen. Hoe dan ook lijdt het geen twijfel dat artikel 138,

lid 2, onder a), van de btw-richtlijn een band vertoont met het hoofdgeding, dat betrekking heeft op de verenigbaarheid met die bepaling van de weigering, btw-vrijstelling te verlenen voor een handeling betreffende een nieuw vervoermiddel.

35 De prejudiciële vragen zijn bijgevolg ontvankelijk.

Eerste vraag

- 36 Met haar eerste vraag wenst de verwijzende rechterlijke instantie in hoofdzaak te vernemen of artikel 138, lid 2, onder a), van de btw-richtlijn aldus moet worden uitgelegd dat het eraan in de weg staat dat nationale wettelijke bepalingen aan de vrijstelling van een intracommunautaire levering van een nieuw vervoermiddel de voorwaarde koppelen dat de afnemer van dat vervoermiddel gevestigd of woonachtig is in de lidstaat van bestemming van het vervoermiddel.
- 37 Om te beginnen zij opgemerkt dat die vraag moet worden gezien in het kader van de op de intracommunautaire handel toepasselijke overgangsregeling inzake de btw, die is ingevoerd bij richtlijn 91/680/EEG van de Raad van 16 december 1991 tot aanvulling van het gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde en tot wijziging, met het oog op de afschaffing van de fiscale grenzen, van richtlijn 77/388/EEG (PB 1991, L 376, blz. 1). Die regeling is gebaseerd op het intreden van een nieuw belastbaar feit, te weten de intracommunautaire verwerving van goederen, waardoor de overdracht van de belastingopbrengst naar de lidstaat van het eindverbruik van de geleverde goederen mogelijk wordt (arrest van 18 november 2010, X, C-84/09, EU:C:2010:693, punt 22 en aldaar aangehaalde rechtspraak).
- 38 Dit mechanisme, waarbij enerzijds de levering van intracommunautair te verzenden of te vervoeren goederen door de lidstaat van aanvang van deze verzending of vervoer wordt vrijgesteld en daarenboven recht op aftrek of teruggaaf van de in deze lidstaat voldane voorbelasting bestaat, en anderzijds de intracommunautaire verwerving door de lidstaat van aankomst wordt belast, zorgt aldus voor een duidelijke afbakening van de fiscale soevereiniteit van de lidstaten (arrest van 18 november 2010, X, C-84/09, EU:C:2010:693, punt 23 en aldaar aangehaalde rechtspraak).
- 39 Aangaande in het bijzonder de regels betreffende de belastingheffing op de verwervingen van nieuwe vervoermiddelen, volgt uit overweging 11 van de btw-richtlijn dat deze regels naast de verdeling van de heffingsbevoegdheid tot doel hebben, mogelijke verstoringen van de mededinging tussen de lidstaten als gevolg van de toepassing van verschillende belastingtarieven te voorkomen (arrest van 18 november 2010, X, C-84/09, EU:C:2010:693, punt 24).
- 40 In het licht van die context en die doelstellingen moet artikel 138, lid 2, onder a), van de btw-richtlijn worden uitgelegd.
- 41 Die bepaling schrijft voor dat de lidstaten vrijstelling verlenen voor de leveringen van nieuwe vervoermiddelen die voldoen aan de materiële voorwaarden (zie naar analogie arrest van 9 oktober 2014, Traum, C-492/13, EU:C:2014:2267, punt 46) die er uitputtend zijn opgesomd (zie naar analogie arrest van 6 september 2012, Mecsek-Gabona, C-273/11, EU:C:2012:547, punt 59).
- 42 Op grond van die bepaling verlenen de lidstaten vrijstelling voor de levering van nieuwe vervoermiddelen, door of voor rekening van de verkoper of de afnemer met als bestemming de afnemer verzonden of vervoerd naar een plaats buiten hun respectieve grondgebied maar binnen de Unie, welke wordt verricht voor belastingplichtigen of voor niet-belastingplichtige rechtspersonen wier intracommunautaire verwervingen van goederen uit hoofde van artikel 3, lid 1, niet aan de btw zijn onderworpen, of voor elke andere niet-belastingplichtige.

- 43 Zoals de advocaat-generaal in de punten 38 en 39 van zijn conclusie opmerkt, wordt de vrijstelling van de intracommunautaire levering van een nieuw vervoermiddel dus pas toepasselijk wanneer de macht om als eigenaar over dat vervoermiddel te beschikken is overgedragen aan de afnemer en de verkoper aantoonbaar dat genoemd vervoermiddel naar een andere lidstaat is verzonden of vervoerd, en dit goed na afloop van deze verzending of dit vervoer het grondgebied van de lidstaat van levering fysiek heeft verlaten (zie naar analogie arresten van 18 november 2010, X, C-84/09, EU:C:2010:693, punt 27, en van 6 september 2012, Mecsek-Gabona, C-273/11, EU:C:2012:547, punt 31 en aldaar aangehaalde rechtspraak).
- 44 Gelet op de bewoordingen van artikel 138, lid 2, onder a), van de btw-richtlijn is aan de vrijstelling van een intracommunautaire levering van een nieuw vervoermiddel daarentegen geenszins de voorwaarde gekoppeld dat de afnemer in de lidstaat van bestemming gevestigd of woonachtig is.
- 45 Het opleggen van een dergelijke voorwaarde zou overigens in strijd zijn met de economie van die bepaling en met de context en de doelstellingen van de op de intracommunautaire handel toepasselijke overgangsregeling inzake de btw zoals die in de punten 37 tot en met 39 van het onderhavige arrest in herinnering zijn gebracht. Wanneer de vrijstelling van een intracommunautaire levering werd geweigerd op de enkele grond dat de afnemer van het nieuwe vervoermiddel niet in de lidstaat van bestemming is gevestigd of woont, ongeacht of de materiële voorwaarden voor vrijstelling vervuld zijn, zou de lidstaat van levering een handeling moeten belasten die, mits aan genoemde voorwaarden is voldaan, als intracommunautaire handeling in de lidstaat van bestemming zou moeten worden belast. Er zou dan sprake zijn van dubbele belastingheffing, in strijd met het beginsel van fiscale neutraliteit.
- 46 Deze uitlegging vindt ook steun in de rechtspraak van het Hof betreffende de kwalificatie van een handeling in verband met een nieuw vervoermiddel als intracommunautaire verwerving.
- 47 Gelet op het feit dat het hier een bijzondere handeling betreft heeft het Hof geoordeeld dat, om haar als „intracommunautaire verkrijging” te kunnen aanmerken, een globale beoordeling noodzakelijk is van alle objectieve feitelijke gegevens die relevant zijn om uit te maken of het aangekochte goed het grondgebied van de lidstaat van levering daadwerkelijk heeft verlaten en, zo dat het geval is, in welke lidstaat het eindverbruik ervan zal plaatsvinden. Daartoe kunnen stellig relevant zijn, behalve het verloop van het vervoer van het goed, onder meer de plaats waar het goed is geregistreerd en gewoonlijk wordt gebruikt, de woonplaats van de afnemer en het al dan niet bestaan van een band die de afnemer onderhoudt met de lidstaat van levering of met een andere lidstaat (zie in die zin arrest van 18 november 2010, X, C-84/09, EU:C:2010:693, punten 41-45 en 50).
- 48 Uit die rechtspraak volgt dat de woonplaats van de afnemer van een nieuw vervoermiddel weliswaar relevant is voor de globale beoordeling aan de hand waarvan de plaats van het eindverbruik van het vervoermiddel moet worden bepaald, maar op zich niet bepalend kan zijn voor de kwalificatie als „intracommunautaire levering” en de vrijstelling ervan onder de voorwaarden van artikel 138, lid 2, onder a), van de btw-richtlijn.
- 49 Daar komt bij dat een voorwaarde betreffende de vestiging of de woonplaats van de afnemer in de lidstaat van bestemming evenmin kan worden gebaseerd op artikel 131 van de btw-richtlijn.
- 50 Het is immers weliswaar zo dat de lidstaten overeenkomstig die bepaling de voorwaarden vaststellen waaronder zij de intracommunautaire leveringen vrijstellen om een juiste en eenvoudige toepassing van deze vrijstellingen te verzekeren en om elke vorm van fraude, ontwijking en misbruik te voorkomen, maar dat neemt niet weg dat de lidstaten bij de uitoefening van hun bevoegdheden de algemene rechtsbeginselen die deel uitmaken van de rechtsorde van de Unie, met name het rechtszekerheidsbeginsel en het evenredigheidsbeginsel, moeten eerbiedigen (zie in die zin arrest van 18 november 2010, X, C-84/09, EU:C:2010:693, punten 35 en 37).

- 51 Wanneer de vrijstelling van artikel 138, lid 2, onder a), van de btw-richtlijn werd geweigerd enkel op grond dat de afnemer niet in de lidstaat van bestemming verblijft, zou dat indruisen tegen de verdeling van de heffingsbevoegdheden en afbreuk kunnen doen aan het beginsel van fiscale neutraliteit. Zoals uit punt 45 van het onderhavige arrest blijkt, zou een dergelijke weigering bovendien een gevaar voor dubbele belasting kunnen meebrengen.
- 52 Gelet op het voorgaande moet op de eerste vraag worden geantwoord dat artikel 138, lid 2, onder a), van de btw-richtlijn eraan in de weg staat dat nationale wettelijke bepalingen aan de vrijstelling van een intracommunautaire levering van een nieuw vervoermiddel de voorwaarde koppelen dat de afnemer van dat vervoermiddel gevestigd of woonachtig is in de lidstaat van bestemming van dat vervoermiddel.

Tweede vraag

- 53 Met haar tweede vraag wenst de verwijzende rechterlijke instantie in hoofdzaak te vernemen of artikel 138, lid 2, onder a), van de btw-richtlijn aldus moet worden uitgelegd dat de vrijstelling van een levering van een nieuw vervoermiddel in de lidstaat van levering kan worden geweigerd wanneer dat vervoermiddel slechts tijdelijk wordt ingeschreven in de lidstaat van bestemming.
- 54 Zoals blijkt uit het antwoord op de eerste vraag, dienen de lidstaten vrijstelling te verlenen voor de leveringen van nieuwe vervoermiddelen wanneer de in artikel 138, lid 2, onder a), van de btw-richtlijn uitputtend opgesomde en in de punten 42 en 43 van het onderhavige arrest in herinnering gebrachte materiële voorwaarden vervuld zijn.
- 55 Inschrijving van het nieuwe vervoermiddel in de lidstaat van bestemming behoort niet tot die voorwaarden.
- 56 Bijgevolg kan vrijstelling in de lidstaat van levering niet worden geweigerd op de enkele grond dat de in de lidstaat van bestemming afgegeven inschrijving, zoals de inschrijving voor toerisme in het hoofdinged, een voor een tijdvak van twaalf maanden toegekende tijdelijke inschrijving is.
- 57 Voor zover de Commissie en de Portugese regering als argument aanvoeren dat met de afgifte van een dergelijke inschrijving in de lidstaat van bestemming niet de lidstaat van het eindgebruik van het betrokken vervoermiddel kan worden bepaald, moet worden toegevoegd dat, zoals de advocaat-generaal in punt 55 van zijn conclusie opmerkt, de afgifte van een dergelijke inschrijving niet automatisch betekent dat de plaats van het eindgebruik zich niet in die lidstaat van bestemming bevindt. Zoals uit het verzoek om een prejudiciële beslissing blijkt, kan een dergelijke inschrijving worden afgegeven voor een vrij lang tijdvak – in het onderhavige geval twaalf maanden – dat kan worden verlengd of kan worden gevolgd door een gewone inschrijving.
- 58 Om redenen die analoog zijn aan die uiteengezet in punt 51 van het onderhavige arrest kan aan de conclusie in punt 56 ervan niet afdoen dat de lidstaten krachtens artikel 131 van de btw-richtlijn de voorwaarden vaststellen om een juiste en eenvoudige toepassing van bedoelde vrijstellingen te verzekeren en elke vorm van fraude, ontwijking en misbruik te voorkomen.
- 59 Gelet op bovenstaande overwegingen moet op de tweede vraag worden geantwoord dat artikel 138, lid 2, onder a), van de btw-richtlijn aldus moet worden uitgelegd dat de vrijstelling van een levering van een nieuw vervoermiddel in de lidstaat van levering niet kan worden geweigerd op de enkele grond dat dat vervoermiddel slechts tijdelijk wordt ingeschreven in de lidstaat van bestemming.

Derde vraag

- 60 Met haar derde vraag wenst de verwijzende rechterlijke instantie in hoofdzaak te vernemen of artikel 138, lid 2, onder a), van de btw-richtlijn eraan in de weg staat dat de verkoper van een nieuw vervoermiddel, dat door de afnemer wordt getransporteerd naar een andere lidstaat en in die laatste staat tijdelijk wordt ingeschreven, nadien btw moet betalen wanneer niet komt vast te staan dat de regeling voor tijdelijke inschrijving is vervallen en dat de btw in de lidstaat van bestemming is of zal worden betaald.
- 61 In dit verband zij allereerst in herinnering gebracht dat, zoals blijkt uit punt 50 van het onderhavige arrest, wanneer de lidstaten de voorwaarden vaststellen waaronder zij intracommunautaire leveringen vrijstellen krachtens artikel 131 van de btw-richtlijn, zij onder meer het rechtszekerheidsbeginsel en het evenredigheidsbeginsel alsook de fiscale neutraliteit dienen te eerbiedigen.
- 62 Voorts dient volgens de rechtspraak van het Hof de verkoper het bewijs te leveren dat is voldaan aan de voorwaarden voor de toepassing van de vrijstelling van een intracommunautaire levering, daaronder begrepen de door de lidstaten vastgestelde voorwaarden om een juiste en eenvoudige toepassing van de vrijstellingen te verzekeren en alle fraude, belastingontwijking en misbruik te voorkomen (zie in die zin arrest van 27 september 2012, VSTR, C-587/10, EU:C:2012:592, punt 43 en aldaar aangehaalde rechtspraak).
- 63 Tot slot zijn intracommunautaire handelingen met betrekking tot nieuwe vervoermiddelen bijzondere handelingen, onder meer doordat de btw uit hoofde ervan ook moet worden voldaan door een niet-belastingplichtige particulier, op wie de aangifteverplichtingen en de boekhoudkundige verplichtingen niet van toepassing zijn, zodat een controle achteraf van zijn situatie niet mogelijk blijkt, en doordat de particulier als eindverbruiker geen aanspraak kan maken op het recht op aftrek van de btw, zelfs in geval van doorverkoop van een aangekocht voertuig, en er als gevolg daarvan meer dan een onderneming belang bij heeft om zich aan de belasting te onttrekken (zie in die zin arrest van 18 november 2010, X, C-84/09, EU:C:2010:693, punten 42 en 43).
- 64 Hieruit volgt dat, zoals in punt 47 van het onderhavige arrest in herinnering is gebracht, om een handeling met betrekking tot een nieuw vervoermiddel als „intracommunautaire verkrijging” te kunnen aanmerken, een globale beoordeling noodzakelijk is van alle objectieve feitelijke gegevens die relevant zijn om uit te maken of het afgenomen goed het grondgebied van de lidstaat van levering daadwerkelijk heeft verlaten en, zo dat het geval is, in welke lidstaat het eindverbruik ervan zal plaatsvinden
- 65 Ingeval de verkoper gegevens heeft overgelegd waarmee moet worden aangetoond dat het nieuwe vervoermiddel door de afnemer naar een andere lidstaat is getransporteerd of verzonden en in die laatste staat – zij het ook tijdelijk – is ingeschreven en er in gebruik is genomen, kan de verkoper niet gehouden zijn, het afdoende bewijs te leveren van het uiteindelijke en definitieve gebruik van dat voertuig in de lidstaat van bestemming en van het verval van de regeling van de inschrijving voor toerisme, in voorkomend geval na betaling van de btw in die laatste lidstaat.
- 66 In de eerste plaats hangt in dergelijke omstandigheden het bewijs van de fysieke verplaatsing van dat vervoermiddel naar de plaats van het eindverbruik ervan, dat de verkoper de belastingdienst kan verstrekken, hoofdzakelijk af van de gegevens die hij daartoe van de afnemer ontvangt (zie naar analogie arrest van 16 december 2010, Euro Tyre Holding, C-430/09, EU:C:2010:786, punt 37).
- 67 In de tweede plaats kan volgens de rechtspraak van het Hof van de verkoper niet worden verlangd dat hij bewijzen betreffende de belasting van de intracommunautaire verwerving van de betrokken goederen overlegt om in aanmerking te komen voor vrijstelling van de betrokken levering (arrest van 27 september 2012, VSTR, C-587/10, EU:C:2012:592, punt 55). Indien slechts vrijstelling kon worden genoten nadat eerst de lidstaat van het eindverbruik van het nieuwe vervoermiddel is vastgesteld, zou

juist een dergelijke verplichting op de verkoper komen te rusten. Daarmee zou op de verkoper de bewijslast kunnen neerkomen voor de afgifte van een definitieve inschrijving, die in voorkomend geval zou kunnen plaatsvinden na betaling van de btw door de afnemer.

- 68 In die omstandigheden zou een verplichting als bedoeld in punt 65 van het onderhavige arrest niet tot een juiste en eenvoudige toepassing van de vrijstellingen leiden.
- 69 Gelet op het voorgaande moet op de derde vraag worden geantwoord dat artikel 138, lid 2, onder a), van de btw-richtlijn eraan in de weg staat dat de verkoper van een nieuw vervoermiddel, dat door de afnemer wordt getransporteerd naar een andere lidstaat en in die laatste staat tijdelijk wordt ingeschreven, nadien btw moet betalen wanneer niet komt vast te staan dat de regeling voor tijdelijke inschrijving is vervallen en dat de btw in de lidstaat van bestemming is of zal worden betaald.

Vierde vraag

- 70 Met haar vierde vraag wenst de verwijzende rechterlijke instantie in hoofdzaak te vernemen of artikel 138, lid 2, onder a), van de btw-richtlijn alsook het rechtszekerheids-, het evenredigheids- en het vertrouwensbeginsel eraan in de weg staan dat de verkoper van een nieuw vervoermiddel, dat door de afnemer naar een andere lidstaat wordt getransporteerd en in die laatste staat tijdelijk wordt ingeschreven, nadien btw moet betalen wanneer, gelet op de omstandigheden van de verkoop, de afnemer belastingfraude zou kunnen hebben gepleegd zonder dat de deelneming van de verkoper aan die fraude is vastgesteld.
- 71 In dit verband moet in herinnering worden gebracht dat het niet in strijd is met het Unierecht, te eisen dat een marktdeelnemer te goeder trouw handelt en alles doet wat redelijkerwijs kan worden verlangd om ervoor te zorgen dat hij door de handeling die hij verricht niet betrokken raakt bij belastingfraude (arrest van 6 september 2012, Mecsek-Gabona, C-273/11, EU:C:2012:547, punt 48 en aldaar aangehaalde rechtspraak). Ingeval de betrokken belastingplichtige wist of had moeten weten dat de door hem verrichte handeling betrokken was bij fraude door de afnemer en hij niet alle hem ter beschikking staande redelijke maatregelen heeft genomen om deze fraude te voorkomen, moet hem het recht op vrijstelling worden geweigerd (arrest van 6 september 2012, Mecsek-Gabona, C-273/11, EU:C:2012:547, punt 54).
- 72 Het is aan de verwijzende rechterlijke instantie om op basis van een globale beoordeling van alle gegevens en feiten van het hoofdgeding na te gaan of Santogal te goeder trouw heeft gehandeld en alle maatregelen heeft genomen die redelijkerwijs van haar konden worden verlangd om te zorgen dat zij door de handeling die zij verrichtte, niet betrokken raakte bij belastingfraude (zie in die zin arrest van 6 september 2012, Mecsek-Gabona, C-273/11, EU:C:2012:547, punt 53). Het Hof kan haar echter alle onder het recht van de Unie vallende uitleggingsgegevens verschaffen die haar van nut kunnen zijn.
- 73 Zo mag de verkoper, bij een transactie die de verrichting van een intracommunautaire handeling betreffende een nieuw vervoermiddel impliceert, niet afgaan op de enkele door de afnemer tot uiting gebrachte bedoeling, het goed naar een andere lidstaat te transporteren ten behoeve van het uiteindelijke gebruik ervan. Zoals de advocaat-generaal in punt 63 van zijn conclusie opmerkt, moet de verkoper er zich juist van vergewissen dat de door de afnemer tot uiting gebrachte bedoeling wordt gestaafd door objectieve gegevens (zie naar analogie arrest van 18 november 2010, X, C-84/09, EU:C:2010:693, punt 47).
- 74 Gelet op de door de afnemer op het moment van de verkoop verstrekte gegevens kon er redelijkerwijs van worden uitgegaan dat die afnemer zijn verblijfplaats in Spanje had en dat hij de nodige stappen had ondernomen om er het in het hoofdgeding aan de orde zijne voertuig, al zij het onder een bijzondere regeling, te gebruiken. Het is echter aan de verwijzende rechterlijke instantie om na te gaan of Santogal

de noodzakelijke zorgvuldigheid heeft betracht om zich ervan te verzekeren dat zij door de handeling die zij verrichtte, niet betrokken raakte bij belastingfraude. In dat verband moet worden opgemerkt dat Santogal bijzondere voorzichtigheid diende te betrachten, in de eerste plaats gezien de waarde van het betrokken voertuig en in de tweede plaats omdat in de context van de verwerving van een nieuw vervoermiddel de particulier geen aanspraak kan maken op btw-aftrek, zelfs in geval van doorverkoop van een verworven voertuig, en er als gevolg daarvan meer dan een onderneming belang bij heeft om zich aan de belasting te onttrekken (arrest van 18 november 2010, X, C-84/09, EU:C:2010:693, punt 43). Bovendien moet bij de door de verwijzende rechterlijke instantie te verrichten beoordeling meer in het bijzonder worden nagegaan of Santogal, gelet op alle gegevens waarover zij beschikte of kon beschikken, kon weten dat de tijdelijke inschrijving alleen voor niet-ingezetenen bedoeld was en dat de afnemer meerdere adressen in Spanje had opgegeven, waardoor kon worden getwijfeld aan zijn daadwerkelijke verblijfplaats.

- 75 Behalve met het gedrag van de verkoper moet ook rekening worden gehouden met dat van de Portugese instanties. Voor het geval – het is aan de verwijzende rechterlijke instantie om dat te verifiëren – Santogal documenten mocht hebben overgelegd om voor vrijstelling van de betrokken handeling in aanmerking te komen en die documenten door de bevoegde instantie mochten zijn onderzocht en aanvaard, moet eraan worden herinnerd dat het rechtszekerheidsbeginsel eraan in de weg staat dat een lidstaat die aanvankelijk de door de verkoper ten bewijze van het recht op vrijstelling verstrekte documenten heeft aanvaard, die verkoper later zou kunnen verplichten over deze levering btw te betalen wegens fraude van de afnemer waarvan de verkoper geen kennis had en ook niet kon hebben (zie naar analogie arrest van 27 september 2007, Teleos e.a., C-409/04, EU:C:2007:548, punt 50).
- 76 Voor zover de verwijzende rechterlijke instantie naar het vertrouwensbeginsel verwijst moet worden opgemerkt dat dat beginsel volgens vaste rechtspraak van het Hof kan worden ingeroepen door iedere justitiabele bij wie een bestuurlijke instantie met door haar gedane nauwkeurige toezeggingen gegronde verwachtingen heeft gewekt (arrest van 9 juli 2015, Salomie en Oltean, C-183/14, EU:C:2015:454, punt 44 en aldaar aangehaalde rechtspraak). Een belastingplichtige kan echter geen gewettigd vertrouwen in handhaving van een situatie die wordt gekenmerkt door fraude inroepen (zie naar analogie arrest van 29 april 2004, Gemeente Leusden en Holin Groep, C-487/01 en C-7/02, EU:C:2004:263, punt 77).
- 77 Gelet op het voorgaande moet op de vierde vraag worden geantwoord dat artikel 138, lid 2, onder a), van de btw-richtlijn alsook het rechtszekerheids-, het evenredigheids- en het vertrouwensbeginsel eraan in de weg staan dat de verkoper van een nieuw vervoermiddel, dat door de afnemer naar een andere lidstaat wordt getransporteerd en in die laatste staat tijdelijk wordt ingeschreven, nadien btw moet betalen in geval van belastingfraude door de afnemer, tenzij gelet op objectieve gegevens komt vast te staan dat die verkoper wist of had moeten weten dat de handeling betrokken was bij fraude door de afnemer en hij niet alle hem ter beschikking staande redelijke maatregelen heeft genomen om te voorkomen dat hij bij die fraude betrokken raakte. Het is aan de verwijzende rechterlijke instantie, op basis van een globale beoordeling van alle gegevens en feitelijke omstandigheden van het hoofdgeding na te gaan of dat het geval is.

Kosten

- 78 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 (Negende kamer) verklaart voor recht:

- 1) Artikel 138, lid 2, onder a), van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde, staat eraan in de weg dat nationale wettelijke bepalingen aan de vrijstelling van een intracommunautaire levering van een nieuw vervoermiddel de voorwaarde koppelen dat de afnemer van dat vervoermiddel gevestigd of woonachtig is in de lidstaat van bestemming van dat vervoermiddel.
- 2) Artikel 138, lid 2, onder a), van richtlijn 2006/112 moet aldus worden uitgelegd dat de vrijstelling van een levering van een nieuw vervoermiddel in de lidstaat van levering niet kan worden geweigerd op de enkele grond dat dat vervoermiddel slechts tijdelijk wordt ingeschreven in de lidstaat van bestemming.
- 3) Artikel 138, lid 2, onder a), van richtlijn 2006/112 staat eraan in de weg dat de verkoper van een nieuw vervoermiddel, dat door de afnemer wordt getransporteerd naar een andere lidstaat en in die laatste staat tijdelijk wordt ingeschreven, nadien btw moet betalen wanneer niet komt vast te staan dat de regeling voor tijdelijke inschrijving is vervallen en dat de btw in de lidstaat van bestemming is of zal worden betaald.
- 4) Artikel 138, lid 2, onder a), van richtlijn 2006/112 alsook het rechtszekerheids-, het evenredigheids- en het vertrouwensbeginsel staan eraan in de weg dat de verkoper van een nieuw vervoermiddel, dat door de afnemer naar een andere lidstaat wordt getransporteerd en in die laatste staat tijdelijk wordt ingeschreven, nadien btw moet betalen in geval van belastingfraude door de afnemer, tenzij gelet op objectieve gegevens komt vast te staan dat die verkoper wist of had moeten weten dat de handeling betrokken was bij fraude door de afnemer en hij niet alle hem ter beschikking staande redelijke maatregelen heeft genomen om te voorkomen dat hij bij die fraude betrokken raakte. Het is aan de verwijzende rechterlijke instantie, op basis van een globale beoordeling van alle gegevens en feitelijke omstandigheden van het hoofdgeding na te gaan of dat het geval is.

ondertekeningen