



Jurisprudentie

ARREST VAN HET HOF (Vijfde kamer)

9 oktober 2014*

„Prejudiciële verwijzing — Fiscale bepalingen — Btw — Richtlijn 2006/112/EG — Artikel 138, lid 1 — Vrijstellingen voor intracommunautaire handelingen — Afemer die niet voor btw-doeleinden is geregistreerd — Verplichting voor de verkoper om de authenticiteit van de handtekening van de afemer of van diens vertegenwoordiger aan te tonen — Evenredigheidsbeginsel, rechtszekerheidsbeginsel en vertrouwensbeginsel — Rechtstreekse werking”

In zaak C-492/13,

betreffende een verzoek om een prejudiciële beslissing krachtens artikel 267 VWEU, ingediend door de Administrativen sad Varna (Bulgarije) bij beslissing van 2 september 2013, ingekomen bij het Hof op 13 september 2013, in de procedure

Traum EOOD

tegen

Direktor na Direktsia „Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika” Varna pri Tsentralno upravlenie na Natsionalnata agentsia za prihodite,

wijst

HET HOF (Vijfde kamer),

samengesteld als volgt: T. von Danwitz (rapporteur), kamerpresident, C. Vajda, A. Rosas, E. Juhász en D. Šváby, rechters,

advocaat-generaal: N. Wahl,

griffier: A. Calot Escobar,

gezien de stukken,

gelet op de opmerkingen van:

- de Direktor na Direktsia „Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika” Varna pri Tsentralno upravlenie na Natsionalnata agentsia za prihodite, vertegenwoordigd door D. Zhelyazkov als gemachtigde,
 - de Europese Commissie, vertegenwoordigd door S. Petrova en L. Lozano Palacios als gemachtigden,
- gelet op de beslissing, de advocaat-generaal gehoord, om de zaak zonder conclusie te berechten,

* Procestaal: Bulgaars.

het navolgende

Arrest

- 1 Het verzoek om een prejudiciële beslissing betreft de uitlegging van de artikelen 138, lid 1, en 139, lid 1, tweede alinea, 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), zoals gewijzigd bij richtlijn 2010/88/EU van de Raad van 7 december 2010 (PB L 326, blz. 1; hierna: „btw-richtlijn”).
- 2 Dit verzoek is ingediend in het kader van een geding tussen Traum EOOD (hierna: „Traum”) en de Direktor na Direktsia „Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika” Varna pri Tsentralno upravlenie na Natsionalnata agentsia za prihodite (directeur van de directie „Betwistingen en beheer van de tenuitvoerlegging” van de Stad Varna van het Nationaal Agentschap voor inkomsten; hierna: „Direktor”) over een wijzigingsaanslag waarbij Traum vrijstelling van de belasting over de toegevoegde waarde (hierna: „btw”) is geweigerd voor een handeling die Traum heeft aangemerkt als een „intracommunautaire levering van goederen”.

Toepasselijke bepalingen

Unierecht

- 3 Artikel 131 van de btw-richtlijn luidt:

„De in de hoofdstukken 2 tot en met 9 [van titel IX van de btw-richtlijn] geregelde vrijstellingen zijn van toepassing onverminderd andere communautaire bepalingen 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.”
- 4 Onder hoofdstuk 4, „Vrijstellingen met betrekking tot intracommunautaire handelingen”, van titel IX van de btw-richtlijn bepaalt artikel 138, lid 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 Gemeenschap, 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.”
- 5 Artikel 139, lid 1, van de btw-richtlijn luidt:

„De in artikel 138, lid 1, bedoelde vrijstelling is niet van toepassing op de goederenlevering welke wordt verricht door belastingplichtigen die voor de in de artikelen 282 tot en met 292 geregelde vrijstelling voor kleine ondernemingen in aanmerking komen.

De vrijstelling is evenmin van toepassing op de goederenlevering welke wordt verricht voor belastingplichtigen of voor niet-belastingplichtige rechtspersonen wier intracommunautaire verwervingen uit hoofde van artikel 3, lid 1, niet aan de btw zijn onderworpen.”

Bulgaars recht

- 6 Artikel 7, lid 1, van de Zakon za danak varhu dobavenata stoynost (btw-wet, DV nr. 63 van 4 augustus 2006), in de op het hoofdgeding toepasselijke versie (hierna: „ZDDS”), bepaalt:

„Een intracommunautaire levering van goederen is de levering van goederen die van Bulgarije naar een andere lidstaat worden vervoerd door de leverancier – een overeenkomstig deze wet voor btw-doeleinden geregistreerde persoon – of voor diens rekening, dan wel voor rekening van de afnemer, waarbij de afnemer een belastingplichtige persoon is of een niet-belastingplichtige rechtspersoon is die voor btw-doeleinden in een andere lidstaat geregistreerd is.”

- 7 Artikel 45 van het uitvoeringsbesluit van de ZDDS bepaalt:

„Om het bestaan van een intracommunautaire goederenlevering te bewijzen moet de leverancier over de volgende documenten beschikken:

1. leveringsdocument:

- a) een factuur inzake de levering, waarin melding wordt gemaakt van het door een lidstaat toegekende btw-nummer waaronder het goed aan de afnemer is geleverd, wanneer deze afnemer in een andere lidstaat voor btw-doeleinden is geregistreerd;
- b) een overeenkomstig artikel 117, lid 2, [ZDDS] opgesteld verslag in de gevallen waarin een intracommunautaire levering in de zin van artikel 7, lid 4, [ZDDS] heeft plaatsgevonden;

[...]

2. documenten die de verzending of het vervoer van de goederen van Bulgarije naar een andere lidstaat bewijzen:

- a) een vervoersdocument of een schriftelijke verklaring van de afnemer of een door hem gemachtigd persoon waaruit blijkt dat de goederen op het grondgebied van een andere lidstaat in ontvangst zijn genomen – in de gevallen waarin een derde de goederen voor rekening van de leverancier of de afnemer heeft vervoerd [...]

[...]”

Hoofdgeding en prejudiciële vragen

- 8 In september en oktober 2009 was Traum actief als ondernemer van bouwwerken in het algemeen. In haar btw-aangifte voor het tijdvak van 1 september tot en met 31 oktober 2009 heeft Traum aangifte gedaan van van btw-vrijgestelde intracommunautaire leveringen van messenblokken en onbewerkt metaal aan de in Griekenland gevestigde vennootschap Evangelos gaitadzis, en daarbij heeft Traum de in artikel 45 van het uitvoeringsbesluit van de ZDDS bedoelde documenten overgelegd, te weten twee facturen met vermelding van het Griekse btw-nummer van de vennootschap Evangelos gaitadzis, leveringsdocumenten, internationale vrachtbrieven en een ondertekende bon van inontvangstname van de goederen.
- 9 Na een verificatie, op 7 oktober 2009, in de elektronische gegevensbank van het systeem voor uitwisseling van btw-informatie (VIES) („VAT Information Exchange System”; hierna: „VIES-gegevensbank”), heeft de Bulgaarse belastingdienst op 2 november 2009 Traum een aanslag tot

verrekening en terugbetaling opgelegd. In deze aanslag werd erop gewezen dat volgens een verificatie in de VIES-gegevensbank de vennootschap Evangelos gaitadzis sinds 15 november 2005 voor btw-doeleinden was geregistreerd en over een geldig btw-nummer beschikte.

- 10 De vennootschap Evangelos gaitadzis heeft echter geen aangifte van de intracommunautaire verwerving gedaan en in Griekenland geen btw voldaan.
- 11 Bij een latere belastingcontrole heeft de Bulgaarse belastingdienst de VIES-gegevensbank nogmaals geraadpleegd en daarbij vastgesteld dat de vennootschap Evangelos gaitadzis sinds 15 januari 2006 niet langer voor btw-doeleinden was geregistreerd. Bijgevolg heeft deze dienst op 17 mei 2011 Traum een wijzigingsaanslag opgelegd, waarbij de verkopen aan de vennootschap Evangelos gaitadzis aan btw werden onderworpen op grond dat deze vennootschap niet in een andere lidstaat voor btw-doeleinden was geregistreerd zodat niet was voldaan aan de in artikel 7, lid 1, ZDDS gestelde voorwaarde voor de btw-vrijstelling inzake de hoedanigheid van belastingplichtige van de afnemer.
- 12 Traum heeft administratief bezwaar tegen deze wijzigingsaanslag gemaakt en daarbij de door de Bulgaarse belastingdienst opgelegde aanslag tot verrekening en terugbetaling overgelegd, waarin was vermeld dat de vennootschap Evangelos gaitadzis op het tijdstip van de handeling over een geldig btw-nummer beschikte.
- 13 Bij beslissing van 5 augustus 2011 heeft de Direktor de wijzigingsaanslag bevestigd omdat hij van oordeel was dat het vervoer van de goederen vanuit Bulgarije niet was bewezen en geen schriftelijke bevestiging van de inontvangstname van de goederen door de afnemer voorhanden was. De Direktor stelde dat de bon van inontvangstname van de betrokken goederen en de overgelegde leveringsdocumenten geen informatie over de exacte locatie van inontvangstname van de goederen bevatten en evenmin melding maakten van de identiteit, de functie en de vertegenwoordigingsbevoegdheid van de persoon die binnen de vennootschap Evangelos gaitadzis de goederen in ontvangst had genomen, zodat deze documenten niet als bewijs konden dienen.
- 14 Ter ondersteuning van het beroep dat Traum tegen deze beslissing van de Direktor heeft ingesteld bij de Administrativen sad Varna (administratieve rechtbank te Varna), voert zij aan dat zij alle door de ZDDS en het uitvoeringsbesluit ervan vereiste documenten heeft overgelegd en dat deze documenten het bestaan van een intracommunautaire levering aantonen. Bovendien stelt zij de betrokken handelingen te goeder trouw te hebben verricht, daar zij alvorens de betrokken handelingen te verrichten het btw-nummer van de vennootschap Evangelos gaitadzis in de VIES-gegevensbank had geverifieerd.
- 15 De verwijzende rechter merkt op dat inzake de toepassing van artikel 7, lid 1, ZDDS, betreffende de middelen tot bewijs van een intracommunautair vervoer van goederen en van hun inontvangstname in een andere lidstaat, in de Bulgaarse rechtspraak tegenstrijdige beslissingen bestaan over de bewijskracht van internationale vrachtbrieven. Hij vraagt zich in dit verband af of de bewijsvoorwaarden die naar Bulgaars recht gelden, in overeenstemming met het Unierecht zijn.
- 16 Daarom heeft de Administrativen sad Varna de behandeling van de zaak geschorst en het Hof de volgende prejudiciële vragen gesteld:
 - „1) Zijn de in artikel 138, lid 1, van de [btw-richtlijn] gestelde voorwaarden vervuld en is er geen sprake van de in artikel 139, lid 1, tweede volzin, van deze richtlijn bedoelde uitzondering in een geval als dat van het hoofdgeding, waarin is vastgesteld dat in de [VIES-gegevensbank] na de levering was aangegeven dat de afnemer van de goederen geen ‚voor btw-doeleinden geregistreerde persoon’ was, [waarin de volgens de door de Bulgaarse belastingdienst ingezamelde inlichtingen de hoedanigheid van ‚voor btw-doeleinden niet langer geregistreerde persoon’ pas later is ingevoerd] en waarin verzoekster stelt met de nodige zorgvuldigheid te hebben gehandeld door via [deze gegevensbank] informatie op te vragen hetgeen evenwel niet uit documenten blijkt?

- 2) Zijn de administratieve praktijk en de nationale rechtspraak volgens welke de verkoper – de verzender in het kader van een vervoersovereenkomst – dient vast te stellen of de handtekening van de koper authentiek is en of deze geplatst is door iemand die de afnemer (een onderneming) vertegenwoordigt, een van zijn personeelsleden met vertegenwoordigingsbevoegdheid dan wel een gemachtigde, in strijd met de beginselen van fiscale neutraliteit, evenredigheid en bescherming van het gewettigd vertrouwen?
- 3) Heeft artikel 138, lid 1, van de [btw-richtlijn] rechtstreekse werking in een geval als het onderhavige en mag de nationale rechter dat voorschrift rechtstreeks toepassen?"

Beantwoording van de prejudiciële vragen

Ontvankelijkheid

- 17 Volgens de Direktor is het verzoek om een prejudiciële beslissing niet-ontvankelijk omdat de verwijzende rechter de feiten van het hoofdgeding onjuist heeft voorgesteld. De verwijzende rechter heeft immers ten onrechte geoordeeld dat is bewezen dat de goederen naar Griekenland zijn vervoerd en aan de vennootschap Evangelos gaitadzis zijn overhandigd.
- 18 Dienaangaande zij opgemerkt dat, ten eerste, de verwijzende rechter enkel het Hof heeft aangegeven welke documenten Traum heeft overgelegd tot het bewijs van het bestaan van een intracommunautaire levering van goederen, zonder dat hij zelf heeft vastgesteld dat de goederen daadwerkelijk naar Griekenland zijn vervoerd of aan de afnemer zijn overhandigd, en ten tweede, de aan het Hof gestelde vragen integendeel zien op de bewijsvoorwaarden waaraan de lidstaten de btw-vrijstelling voor een intracommunautaire levering kunnen onderwerpen.
- 19 Voorts is het vaste rechtspraak dat het Hof krachtens artikel 267 VWEU, dat op een duidelijke afbakening van de taken van de nationale rechterlijke instanties en van het Hof berust, uitsluitend bevoegd is, zich op basis van de door de nationale rechterlijke instantie omschreven feiten over de uitlegging of rechtsgeldigheid van een Uniebepaling uit te spreken (zie arresten WWF e.a., C-435/97, EU:C:1999:418, punt 31, en Endress, C-209/12, EU:C:2013:864, punt 19 en aldaar aangehaalde rechtspraak). Wat inzonderheid de gestelde leemten en feitelijke vergissingen in de verwijzingsbeschikking betreft, kan worden volstaan met eraan te herinneren dat het niet aan het Hof staat, doch aan de nationale rechter, om de aan het geding ten grondslag liggende feiten vast te stellen en daaruit de conclusies te trekken voor de door hem te geven beslissing (arrest PreussenElektra, C-379/98, EU:C:2001:160, punt 40).
- 20 Het verzoek om een prejudiciële beslissing is dan ook ontvankelijk.

Eerste en tweede vraag

- 21 Met zijn eerste en tweede vraag, die samen dienen te worden onderzocht, wenst de verwijzende rechter in wezen te vernemen of de artikelen 138, lid 1, en 139, lid 1, tweede alinea, van de btw-richtlijn aldus moeten worden uitgelegd dat zij zich in omstandigheden als in het hoofdgeding ertegen verzetten dat de belastingdienst van een lidstaat het recht op vrijstelling van de btw voor een intracommunautaire levering weigert op grond dat de afnemer niet in een andere lidstaat voor btw-doeleinden was geregistreerd en de leverancier niet heeft aangetoond dat de handtekening op de documenten die hij heeft overgelegd tot staving van zijn aangifte van de volgens hem vrijgestelde levering, authentiek is en evenmin dat de persoon die deze documenten in naam van de afnemer heeft ondertekend, vertegenwoordigingsbevoegd was.

- 22 Teneinde op deze vragen te antwoorden is het nuttig eraan te herinneren dat een intracommunautaire levering, die de pendant van de intracommunautaire verwerving vormt, is vrijgesteld van btw mits zij aan de voorwaarden van artikel 138, lid 1, van de btw-richtlijn voldoet (arrest Mecsek-Gabona, C-273/11, EU:C:2012:547, punt 29 en aldaar aangehaalde rechtspraak).
- 23 Krachtens deze bepaling verlenen de lidstaten vrijstelling voor de levering van goederen, door of voor rekening van de verkoper of de afnemer verzonden of vervoerd naar een plaats buiten hun respectieve grondgebied maar binnen de Europese Unie, welke wordt verricht voor een andere belastingplichtige of voor een niet-belastingplichtige rechtspersoon die als zodanig handelt in een andere lidstaat dan de lidstaat van vertrek van de verzending of het vervoer van de goederen.
- 24 Volgens vaste rechtspraak wordt de intracommunautaire levering van een goed pas vrijgesteld wanneer de macht om als een eigenaar over dit goed te beschikken aan de afnemer is overgedragen, de leverancier aantoont dat dit goed naar een andere lidstaat is verzonden of vervoerd en dit goed het grondgebied van de lidstaat van levering ten gevolge van deze verzending of dit vervoer fysiek heeft verlaten (zie met name arrest Teleos e.a., C-409/04, EU:C:2007:548, punt 42).
- 25 Bovendien blijkt uit artikel 139, lid 1, tweede alinea, van de btw-richtlijn dat de vrijstelling van btw afhangt van de voorwaarde dat de levering niet wordt verricht voor een belastingplichtige of een niet-belastingplichtige rechtspersoon wiens intracommunautaire verwervingen uit hoofde van artikel 3, lid 1, van deze richtlijn niet aan de btw zijn onderworpen.
- 26 De vragen van de verwijzende rechter zien op de bewijsvoorwaarden die aan de leverancier kunnen worden gesteld, wanneer hij wil aantonen dat is voldaan aan de voorwaarden voor toepassing van de btw-vrijstelling voor een intracommunautaire goederenlevering.
- 27 Dienaangaande blijkt uit de rechtspraak van het Hof dat, nu de btw-richtlijn geen concrete bepaling bevat over de bewijzen die de belastingplichtigen moeten leveren om in aanmerking te komen voor btw-vrijstelling, het aan de lidstaten staat om overeenkomstig artikel 131 van deze richtlijn de voorwaarden vast te stellen waaronder zij intracommunautaire leveringen vrijstellen om een juiste en eenvoudige toepassing van deze vrijstellingen te verzekeren en alle fraude, ontwijking en misbruik te voorkomen. Bij de uitoefening van hun bevoegdheden moeten de lidstaten evenwel de algemene rechtsbeginselen eerbiedigen die deel uitmaken van de rechtsorde van de Unie, waaronder met name het rechtszekerheidsbeginsel en het evenredigheidsbeginsel (arrest Mecsek-Gabona, EU:C:2012:547, punt 36 en aldaar aangehaalde rechtspraak).
- 28 Het rechtszekerheidsbeginsel, waarvan het vertrouwensbeginsel het rechtstreekse uitvloeisel is, vereist dat rechtsregels duidelijk en nauwkeurig zijn en dat de toepassing ervan voor de justitiabelen voorzienbaar is (arrest Plantanol, C-201/08, EU:C:2009:539, punt 46 en aldaar aangehaalde rechtspraak).
- 29 Dit beginsel is in het bijzonder een dwingend vereiste in het geval van een regeling die financiële consequenties kan hebben, teneinde de belanghebbenden in staat te stellen de omvang van hun verplichtingen nauwkeurig te kennen. Bijgevolg dienen de belastingplichtigen hun fiscale verplichtingen te kennen alvorens een transactie aan te gaan (zie arrest Teleos e.a., EU:C:2007:548, punt 48 en aldaar aangehaalde rechtspraak).
- 30 In deze context heeft het Hof gepreciseerd dat de op een belastingplichtige rustende bewijsplicht moet worden vastgesteld op basis van de dienaangaande in het nationale recht uitdrukkelijk gestelde voorwaarden en de gebruikelijke praktijk voor gelijksoortige transacties (zie arrest Mecsek-Gabona, EU:C:2012:547, punt 38).

- 31 Zo zou het in strijd zijn met het rechtszekerheidsbeginsel wanneer een lidstaat die de voorwaarden voor de btw-vrijstelling voor een intracommunautaire levering heeft bepaald, met name door vaststelling van een lijst van documenten die aan de bevoegde autoriteiten moeten worden overgelegd, en aanvankelijk de door de leverancier verstrekte documenten ten bewijze van het recht op vrijstelling heeft aanvaard, deze leverancier later zou kunnen verplichten over deze levering btw te betalen, wanneer blijkt dat de betrokken goederen wegens fraude van de afnemer waarvan de leverancier geen kennis had en ook niet kon hebben, het grondgebied van de lidstaat van levering in werkelijkheid niet hebben verlaten (zie arrest Teleos e.a., EU:C:2007:548, punt 50).
- 32 Hoewel in een dergelijke situatie er blijkbaar geen enkel tastbaar bewijs is op grond waarvan kan worden vastgesteld dat de betrokken goederen buiten het grondgebied van de lidstaat van levering zijn gebracht, biedt het opleggen aan de belastingplichtige van de verplichting om een concludent bewijs te leveren dat de goederen de lidstaat van levering fysiek hebben verlaten, volgens de rechtspraak van het Hof echter geen garantie voor de juiste en eenvoudige toepassing van de btw-vrijstellingen. Deze verplichting plaatst deze belastingplichtige integendeel in een situatie van onzekerheid met betrekking tot de vraag of zijn intracommunautaire levering voor de vrijstelling in aanmerking komt dan wel of hij in de verkoopprijs btw moet opnemen (zie arresten Teleos e.a., EU:C:2007:548, punten 49 en 51, en Mecsek-Gabona, EU:C:2012:547, punt 41).
- 33 In casu blijkt uit de verwijzingsbeslissing dat de Bulgaarse belastingdienst een aanslag tot verrekening en terugbetaling heeft vastgesteld op basis van de documenten die Traum overeenkomstig artikel 45 van het uitvoeringsbesluit van de ZDDS had overgelegd, zonder evenwel te eisen dat werd bewezen dat de handtekening van de afnemer op deze documenten authentiek was of dat een document ten bewijze van de vertegenwoordigingsbevoegdheid van de ondertekenaar werd overgelegd. Pas naar aanleiding van een latere belastingcontrole heeft deze belastingdienst deze vereisten opgelegd, die volgens de verwijzende rechter „aanvullende vereisten” uitmaken.
- 34 Het zou evenwel in strijd zijn met het rechtszekerheidsbeginsel wanneer het recht op btw-vrijstelling voor de in het hoofdgeding aan de orde zijnde handelingen wordt geweigerd op grond dat de leverancier geen dergelijke aanvullende bewijsstukken heeft overgelegd naar aanleiding van een latere controle van deze handelingen, terwijl de door Traum tot staving van haar aangifte overgelegde documenten in overeenstemming zijn met de in artikel 45 van het uitvoeringsbesluit van de ZDDS vastgestelde lijst van documenten die aan de Bulgaarse belastingdienst moeten worden overhandigd en die door deze dienst aanvankelijk zijn aanvaard als bewijsstukken ter verkrijging van het recht op vrijstelling, hetgeen de verwijzende rechter dient na te gaan.
- 35 Met betrekking tot de weigering van btw-vrijstelling voor de in het hoofdgeding aan de orde zijnde levering op grond dat de afnemer niet in een andere lidstaat voor btw-doeleinden was geregistreerd, is het inderdaad zo dat toekenning van een btw-identificatienummer de fiscale status van de btw-plichtige bewijst en het fiscale toezicht op intracommunautaire handelingen vergemakkelijkt (zie in die zin arrest Mecsek-Gabona, EU:C:2012:547, punt 60).
- 36 Aangezien de bevoegde nationale autoriteit de status van de belastingplichtige dient na te gaan alvorens hem een btw-identificatienummer toe te kennen, kan een eventuele onregelmatigheid in dit register echter niet tot gevolg hebben dat een marktdeelnemer die zich op de gegevens in dit register heeft gebaseerd, niet de vrijstelling krijgt waar hij recht op heeft. Zo heeft het Hof geoordeeld dat het in strijd zou zijn met het evenredigheidsbeginsel wanneer de leverancier de btw moet betalen enkel en alleen omdat het btw-identificatienummer van de afnemer met terugwerkende kracht is geschrapt (zie in die zin arrest Mecsek-Gabona, EU:C:2012:547, punten 63 en 64).
- 37 In het hoofdgeding had Traum de Bulgaarse belastingdienst twee facturen met vermelding van het Griekse btw-nummer van de vennootschap Evangelos gaitadzis overhandigd ter verkrijging van haar recht op btw-vrijstelling, overeenkomstig artikel 45, lid 1, sub a, van het uitvoeringsbesluit van de ZDDS. Deze gegevens zijn, na verificatie door deze dienst in de VIES-gegevensbank, bevestigd in de

aanslag tot verrekening en terugbetaling van 2 november 2009. Bijgevolg had deze dienst aanvankelijk erkend en aanvaard dat de afnemer, overeenkomstig de voorwaarde van artikel 7, lid 1, van de ZDDS, in een andere lidstaat btw-plichtig was. Pas naar aanleiding van een latere controle heeft diezelfde dienst vastgesteld dat niet was voldaan aan deze voorwaarde. In deze omstandigheden zou het in strijd zijn met het rechtszekerheidsbeginsel en het evenredigheidsbeginsel om de btw-vrijstelling voor een intracommunautaire levering te weigeren.

- 38 Met betrekking tot de omstandigheid waarop de Direktor in zijn schriftelijke opmerkingen de aandacht heeft gevestigd, namelijk dat Traum met andere middelen had moeten aantonen dat de vennootschap Evangelos gaitadzis in een andere lidstaat een als zodanig handelende btw-plichtige was wiens intracommunautaire verwervingen aan de btw zijn onderworpen, blijkt uit de verwijzingsbeslissing dat niet in dit vereiste is voorzien in de in het hoofdgeding aan de orde zijnde nationale regeling en dat de Bulgaarse belastingdienst bovendien dat vereiste niet heeft opgelegd voordat hij de aanslag tot verrekening en terugbetaling heeft vastgesteld, hetgeen de verwijzende rechter dient na te gaan.
- 39 In zijn schriftelijke opmerkingen benadrukt de Direktor voorts dat Traum niet te goeder trouw en niet met de nodige zorgvuldigheid heeft gehandeld teneinde zich ervan te vergewissen dat de documenten tot staving van haar verzoek om btw-vrijstelling authentiek waren. Hij maakt ook gewag van mogelijke fraude die de vennootschap Evangelos gaitadzis jegens de Griekse belastingdienst zou hebben gepleegd. In dit verband voert de Direktor met name aan dat gelet op de antwoorden van de vervoersondernemingen tijdens de belastingcontrole met betrekking tot de in het hoofdgeding aan de orde zijnde levering, te betwijfelen valt of de overgelegde vervoersdocumenten beantwoorden aan de feitelijke werkelijkheid.
- 40 De verwijzingsbeslissing bevat evenwel geen aanwijzingen die grond kunnen zijn voor de conclusie dat de in het hoofdgeding aan de orde zijnde levering deel uitmaakte van belastingfraude of dat Traum niet te goeder trouw heeft gehandeld in de context van mogelijke fraude door de afnemer.
- 41 Dienaangaande zij eraan herinnerd dat het Hof in het kader van de overeenkomstig artikel 267 VWEU ingeleide procedure niet bevoegd is om de feitelijke omstandigheden van het hoofdgeding te beoordelen of de juistheid ervan te onderzoeken. Het staat dus aan de nationale rechter om een globale beoordeling te verrichten van alle gegevens en feiten van deze zaak om na te gaan of Traum 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 naar analogie arrest Mecsek-Gabona, EU:C:2012:547, punt 53).
- 42 Mocht deze rechter tot de conclusie komen dat op basis van objectieve gegevens is aangetoond dat Traum wist of had moeten weten dat de door haar verrichte handeling deel uitmaakte van fraude door de afnemer en zij niet alle mogelijke redelijke maatregelen heeft genomen om deze fraude te voorkomen, dan moet hij Traum het recht op btw-vrijstelling weigeren (zie in die zin arrest Mecsek-Gabona, EU:C:2012:547, punt 54).
- 43 Gelet op voorgaande overwegingen dient op de eerste en de tweede vraag te worden geantwoord dat de artikelen 138, lid 1, en 139, lid 1, tweede alinea, van de btw-richtlijn aldus moeten worden uitgelegd dat zij zich in omstandigheden als in het hoofdgeding ertegen verzetten dat de belastingdienst van een lidstaat het recht op btw-vrijstelling voor een intracommunautaire levering weigert op grond dat de afnemer niet in een andere lidstaat voor btw-doeleinden was geregistreerd en de leverancier niet heeft aangetoond dat de handtekening op de documenten die zijn overgelegd tot staving van zijn aangifte van de volgens hem vrijgestelde levering authentiek is en evenmin dat de persoon die deze documenten namens de afnemer heeft ondertekend, vertegenwoordigingsbevoegd was, hoewel de bewijsstukken ter verkrijging van het recht op vrijstelling die de leverancier heeft overgelegd tot staving van zijn aangifte, in overeenstemming waren met de in het nationale recht vastgestelde lijst van aan deze dienst te overhandigen documenten en door deze dienst aanvankelijk als bewijsstukken zijn aanvaard, hetgeen de verwijzende rechter dient na te gaan.

Derde vraag

- 44 Met zijn derde vraag wenst de verwijzende rechter in wezen te vernemen of artikel 138, lid 1, van de btw-richtlijn aldus moet worden uitgelegd dat het rechtstreekse werking heeft, zodat belastingplichtigen zich voor de nationale rechter jegens de staat op deze bepaling kunnen beroepen teneinde btw-vrijstelling voor een intracommunautaire levering te verkrijgen.
- 45 Volgens vaste rechtspraak van het Hof kunnen particulieren in alle gevallen waarin de bepalingen van een richtlijn inhoudelijk gezien onvoorwaardelijk en voldoende nauwkeurig zijn, zich voor de nationale rechter jegens de staat op die bepalingen beroepen, ongeacht de hoedanigheid waarin de staat handelt (zie in die zin arrest *Portgás*, C-425/12, EU:C:2013:829, punten 18 en 23, en *Association de médiation sociale*, C-176/12, EU:C:2014:2, punt 31 en aldaar aangehaalde rechtspraak).
- 46 In casu legt artikel 138, lid 1, van de btw-richtlijn de lidstaten de verplichting op om vrijstelling te verlenen voor goederenleveringen die voldoen aan de in die bepaling opgesomde voorwaarden.
- 47 Hoewel artikel 131, lid 1, van deze richtlijn de lidstaten een zekere beoordelingsmarge laat bij de vaststelling van de voorwaarden voor de in artikel 138 ervan voorziene btw-vrijstelling teneinde een juiste en eenvoudige toepassing van deze vrijstellingen te verzekeren, neemt dit niet weg dat de in dat artikel vastgelegde verplichting om vrijstelling te verlenen nauwkeurig en onvoorwaardelijk is (zie naar analogie arrest *Association de médiation sociale*, EU:C:2014:2, punt 33).
- 48 Derhalve dient artikel 138, lid 1, van de btw-richtlijn aldus te worden uitgelegd dat het rechtstreekse werking heeft, zodat belastingplichtigen zich voor de nationale rechter jegens de staat op deze bepaling kunnen beroepen teneinde btw-vrijstelling voor een intracommunautaire levering te verkrijgen.

Kosten

- 49 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 (Vijfde kamer) verklaart voor recht:

- 1) **De artikelen 138, lid 1, en 139, lid 1, tweede alinea, van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde, zoals gewijzigd bij richtlijn 2010/88/EU van de Raad van 7 december 2010, moeten aldus worden uitgelegd dat zij zich in omstandigheden als in het hoofdgeding ertegen verzetten dat de belastingdienst van een lidstaat het recht op vrijstelling van de belasting over de toegevoegde waarde voor een intracommunautaire levering weigert op grond dat de afnemer niet in een andere lidstaat voor doeleinden ter zake van de belasting over de toegevoegde waarde was geregistreerd en de leverancier niet heeft aangetoond dat de handtekening op de documenten die zijn overgelegd tot staving van zijn aangifte van de volgens hem vrijgestelde levering authentiek is en evenmin dat de persoon die deze documenten namens de afnemer heeft ondertekend, vertegenwoordigingsbevoegd was, hoewel de bewijsstukken ter verkrijging van het recht op vrijstelling die de leverancier heeft overgelegd tot staving van zijn aangifte, in overeenstemming waren met de in het nationale recht vastgestelde lijst van aan deze dienst te overhandigen documenten en door deze dienst aanvankelijk als bewijsstukken zijn aanvaard, hetgeen de verwijzende rechter dient na te gaan.**

- 2) **Artikel 138, lid 1, van richtlijn 2006/112, zoals gewijzigd bij richtlijn 2010/88, moet aldus worden uitgelegd dat het rechtstreekse werking heeft, zodat belastingplichtigen zich voor de nationale rechter jegens de staat op deze bepaling kunnen beroepen teneinde vrijstelling van de belasting over de toegevoegde waarde voor een intracommunautaire levering te verkrijgen.**

ondertekeningen