



Jurisprudentie

ARREST VAN HET HOF (Negende kamer)

9 februari 2017¹

„Prejudiciële verwijzing — Btw — Richtlijn 2006/112/EG — Artikelen 131 en 138 — Voorwaarden voor vrijstelling voor een intracommunautaire levering — Systeem voor de uitwisseling van btw-informatie (VIES) — Niet-geregistreerde afnemer — Weigering van de vrijstelling — Toelaatbaarheid”

In zaak C-21/16,

betreffende een verzoek om een prejudiciële beslissing krachtens artikel 267 VWEU, ingediend door de Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa) [scheidsgerecht voor belastingzaken (centrum voor bestuursrechtelijke arbitrage), Portugal] bij beslissing van 30 november 2015, ingekomen bij het Hof op 15 januari 2016, in de procedure

Euro Tyre BV – Sucursal em Portugal

tegen

Autoridade Tributária e Aduaneira,

wijst HET HOF (Negende kamer),

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

advocaat-generaal: P. Mengozzi,

griffier: A. Calot Escobar,

gezien de stukken,

gelet op de opmerkingen van:

- de Portugese regering, vertegenwoordigd door L. Inez Fernandes, R. Campos Laires en M. Figueiredo als gemachtigden,
- de Poolse regering, vertegenwoordigd door B. Majczyna als gemachtigde,
- de Europese Commissie, vertegenwoordigd door L. Lozano Palacios en G. Braga da Cruz als gemachtigden,

gelet op de beslissing, de advocaat-generaal gehoord, om de zaak zonder conclusie te berechten,

het navolgende

¹ — Procestaal: Portugees.

Arrest

- 1 Het verzoek om een prejudiciële beslissing betreft de uitlegging van artikel 131 en artikel 138, lid 1, 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”) alsmede van het evenredigheidsbeginsel.
- 2 Dit verzoek is ingediend in het kader van een geding tussen Euro Tyre BV – Sucursal em Portugal (hierna: „Euro Tyre”) en de Autoridade Tributária e Aduaneira (belasting- en douanediens, Portugal) over de weigering van deze dienst om verschillende handelingen die Euro Tyre als intracommunautaire goederenleveringen heeft aangemerkt, vrij te stellen van de belasting over de toegevoegde waarde (btw).

Toepasselijke bepalingen

Unierecht

Btw-richtlijn

- 3 Volgens artikel 9, lid 1, van de btw-richtlijn wordt als „belastingplichtige” beschouwd eenieder die, op ongeacht welke plaats, zelfstandig een economische activiteit verricht, ongeacht het oogmerk of het resultaat van die activiteit. In deze bepaling worden als „economische activiteit” beschouwd alle werkzaamheden van een fabrikant, handelaar of dienstverrichter, met inbegrip van de winning van delfstoffen, de landbouw en de uitoefening van vrije of daarmee gelijkgestelde beroepen. Ingevolge deze bepaling wordt in het bijzonder de exploitatie van een lichamelijke of onlichamelijke zaak om er duurzaam opbrengst uit te verkrijgen beschouwd als een economische activiteit.
- 4 Artikel 131 van deze richtlijn bepaalt:
„De in de hoofdstukken 2 tot en met 9 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.”
- 5 Artikel 138, lid 1, van deze richtlijn luidt:
„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.”
- 6 Artikel 213, lid 1, van diezelfde richtlijn luidt:
„Iedere belastingplichtige moet opgave doen van het begin, de wijziging en de beëindiging van zijn activiteit als belastingplichtige.

De lidstaten staan onder door hen vast te stellen voorwaarden toe dat de aangifte langs elektronische weg geschiedt en kunnen dit ook verplicht stellen.”

7 Artikel 214, lid 1, van de btw-richtlijn luidt:

„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;
- b) iedere belastingplichtige of niet-belastingplichtige rechtspersoon die intracommunautaire verwervingen van goederen verricht welke op grond van artikel 2, lid 1, onder b), aan de btw zijn onderworpen of die het in artikel 3, lid 3, bedoelde keuzerecht uitoefent zijn intracommunautaire verwervingen aan de btw te onderwerpen;

[...]”

Verordeningen nr. 1798/2003 en nr. 904/2010

8 Artikel 27, lid 1, van verordening (EG) nr. 1798/2003 van de Raad van 7 oktober 2003 betreffende de administratieve samenwerking op het gebied van de belasting over de toegevoegde waarde en tot intrekking van verordening (EEG) nr. 218/92 (PB 2003, L 264, blz. 1) bepaalt:

„Elke lidstaat houdt een elektronische gegevensbank bij waarin alle personen zijn opgenomen aan wie in de betrokken lidstaat een btw-identificatienummer is toegekend.”

9 Verordening nr. 1798/2003 is met ingang van 1 januari 2012 ingetrokken bij verordening (EU) nr. 904/2010 van de Raad van 7 oktober 2010 betreffende de administratieve samenwerking en de bestrijding van fraude op het gebied van de belasting over de toegevoegde waarde (PB 2010, L 268, blz. 1).

10 Artikel 17, lid 1, van deze verordening bepaalt het volgende:

„Elke lidstaat slaat in een elektronisch systeem de volgende inlichtingen op:

- a) de inlichtingen die hij overeenkomstig titel XI, hoofdstuk 6, van [de btw-richtlijn] vergaart;
- b) de uit hoofde van artikel 213 van [de btw-richtlijn] verzamelde gegevens met betrekking tot de identiteit, de activiteit, de rechtsvorm en het adres van de personen aan wie hij een btw-identificatienummer heeft toegekend, en de datum van toekenning van dat nummer;

[...]”

Portugees recht

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

12 Ingevolge artikel 14, onder a), RITI zijn van de btw vrijgesteld:

„goederenleveringen, door een belastingplichtige als bedoeld in artikel 2, lid 1, onder a), verzonden of vervoerd door de verkoper, door de afnemer of voor hun rekening, vanaf het nationale grondgebied naar een andere lidstaat met als bestemming de afnemer, wanneer de afnemer een natuurlijke of rechtspersoon is die voor de toepassing van de belasting over de toegevoegde waarde is geregistreerd in de andere lidstaat, en die gebruik heeft gemaakt van het respectieve identificatienummer om de goederen te verwerven en aldaar valt onder een btw-regeling voor intracommunautaire goederenverwervingen”.

Hoofdgeding en prejudiciële vragen

13 Euro Tyre is een Portugees filiaal van Euro Tyre BV, een vennootschap naar Nederlands recht. Zij is actief in de invoer, de uitvoer en de verkoop van banden van diverse merken aan detailhandelaars in Portugal en Spanje. Op de Spaanse markt verkoopt zij ten dele rechtstreeks en ten dele indirect via een distributeur, Euro Tyre Distribución de Neumáticos SL.

14 Het hoofdgeding betreft verschillende verkopen, tussen 2010 en 2012, aan Euro Tyre Distribución de Neumáticos. Op het tijdstip van deze verkopen was deze onderneming als btw-plichtige ingeschreven in Spanje. Daarentegen was zij in die lidstaat nog niet onderworpen aan de btw-regeling voor intracommunautaire verwervingen en evenmin geregistreerd in het systeem voor de uitwisseling van btw-informatie (VAT Information Exchange System; hierna: „VIES”). Pas op 19 maart 2013 heeft de Spaanse belastingdienst deze onderneming het statuut van intracommunautair handelaar toegekend en haar met ingang van 1 juli 2012 in dat systeem geregistreerd.

15 Euro Tyre heeft deze verkopen aangegeven als krachtens artikel 14, onder a), RITI vrijgestelde intracommunautaire leveringen.

16 Naar aanleiding van een belastingcontrole over 2010 tot en met 2012 heeft de Inspeção Tributária (belastingcontroledienst, Portugal) evenwel geoordeeld dat niet was voldaan aan de in artikel 14, onder a), RITI gestelde voorwaarden voor de vrijstelling aangezien Euro Tyre Distribución de Neumáticos op het tijdstip van de betrokken verkopen noch in Spanje was geregistreerd voor de verrichting van intracommunautaire handelingen, noch in het VIES was opgenomen.

17 Vervolgens heeft de belasting- en douanedienst van Euro Tyre btw nagevorderd over 2010 tot en met 2012, met vertragingsrente.

18 Euro Tyre heeft tegen deze navordering bezwaar gemaakt. Na afwijzing van haar bezwaar en na verwerping van haar administratief beroep heeft zij zich gewend tot de verwijzende rechter. In de procedure voor de verwijzende rechter voert zij aan dat de in artikel 14, onder a), RITI gestelde voorwaarde dat de afnemer aan een btw-regeling voor intracommunautaire goederenverwervingen moet zijn onderworpen en in het VIES moet zijn geregistreerd, het gevolg is van een onjuiste omzetting van de btw-richtlijn. Deze voorwaarde is immers niet in artikel 138 van deze richtlijn opgenomen en vormt hooguit een formele voorwaarde die enkel de Portugese Republiek heeft opgelegd.

19 De verwijzende rechter vraagt zich af of voor de in artikel 138, lid 1, van de btw-richtlijn verleende vrijstelling voor intracommunautaire leveringen als voorwaarde kan worden gesteld dat de afnemer wiens zetel in een andere lidstaat is gelegen dan de lidstaat van vertrek van de verzending of het vervoer van de goederen, in eerstbedoelde staat is geregistreerd voor intracommunautaire verrichtingen en in het VIES is opgenomen.

- 20 In dit verband merkt deze rechter op dat Euro Tyre Distribución de Neumáticos sinds juni 2010 in Spanje voor btw-doeleinden was geregistreerd voor binnenlandse handelingen, onder een identificatienummer dat was vermeld op alle facturen betreffende de betrokken verkopen en de daarop betrekking hebbende lijsten en overzichten. Op het tijdstip van die verkopen was deze vennootschap, die btw-plichtig is, daarentegen niet onderworpen aan een btw-regeling voor intracommunautaire verwervingen en was zij niet in het VIES opgenomen. Euro Tyre was op de hoogte van deze stand van zaken, maar verwachtte dat de Spaanse belastingdienst Euro Tyre Distribución de Neumáticos het statuut van intracommunautair handelaar met terugwerkende kracht zou verlenen. Bovendien was de Portugese belastingdienst van mening dat er in casu bij Euro Tyre geen sprake was van fraude of belastingontwijking.
- 21 Tegen deze achtergrond heeft de Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa) [scheidsgerecht voor belastingzaken (centrum voor bestuursrechtelijke arbitrage), Portugal] de behandeling van de zaak geschorst en het Hof verzocht om een beslissing over de volgende prejudiciële vragen:
- „1) Moeten artikel 131 en artikel 138, lid 1, van [de btw-richtlijn] aldus worden uitgelegd dat zij zich ertegen verzetten dat de belastingdienst van een lidstaat een in deze lidstaat gevestigde verkoper de btw-vrijstelling voor een intracommunautaire levering weigert op grond dat de in een andere lidstaat gevestigde afnemer noch in het VIES is geregistreerd noch in die lidstaat onder een btw-regeling voor intracommunautaire goederenverwervingen valt hoewel hij ten tijde van de handeling in die andere lidstaat beschikte over een geldig btw-identificatienummer, dat werd vermeld op de facturen betreffende de handelingen, wanneer cumulatief is voldaan aan de materiële voorwaarden van een intracommunautaire levering, dat wil zeggen wanneer het recht om over het goed als een eigenaar te beschikken aan de afnemer is overgedragen, de leverancier bewijst dat dit goed is verzonden of vervoerd naar de andere lidstaat en als gevolg van die verzending of dat vervoer het goed het grondgebied van de lidstaat van levering fysiek heeft verlaten met bestemming een afnemer die een belastingplichtige is of een als belastingplichtige handelende rechtspersoon in een andere lidstaat dan de lidstaat van vertrek van de goederen?
- 2) Verzet het evenredigheidsbeginsel zich ertegen dat artikel 138, lid 1, van [de btw-richtlijn] aldus wordt uitgelegd dat de vrijstelling wordt geweigerd wanneer een in een lidstaat gevestigde verkoper weet dat de in een andere lidstaat gevestigde afnemer, hoewel die laatste een geldig btw-identificatienummer bezit, in die andere lidstaat noch in het VIES geregistreerd is noch onder een btw-regeling voor intracommunautaire verwervingen van goederen valt, maar verwacht dat hij met terugwerkende kracht zal worden geregistreerd als intracommunautaire handelaar?”

Beantwoording van de prejudiciële vragen

- 22 Met zijn vragen, die samen dienen te worden onderzocht, wenst de verwijzende rechter in wezen te vernemen of artikel 131 en artikel 138, lid 1, van de btw-richtlijn aldus moeten worden uitgelegd dat zij zich ertegen verzetten dat de belastingdienst van een lidstaat een intracommunautaire levering weigert van de btw vrij te stellen op grond dat de afnemer die gevestigd is op het grondgebied van de lidstaat van bestemming en voor handelingen in die staat beschikt over een geldig btw-identificatienummer, op het tijdstip van die levering noch in het VIES was geregistreerd, noch aan een belastingregeling voor intracommunautaire verwervingen onderworpen was. Deze rechter vraagt zich bovendien af of artikel 138, lid 1, van de btw-richtlijn, uitgelegd in het licht van het evenredigheidsbeginsel, zich verzet tegen die weigering wanneer de verkoper op de hoogte was van de situatie waarin de afnemer zich voor de toepassing van de btw bevond, en verwachtte dat de afnemer naderhand met terugwerkende kracht als intracommunautaire handelaar zou worden geregistreerd.

- 23 Van meet af aan zij eraan herinnerd dat artikel 138, lid 1, van de btw-richtlijn de lidstaten de verplichting oplegt om vrijstelling te verlenen voor goederenleveringen die voldoen aan de in die bepaling opgesomde voorwaarden (arrest van 9 oktober 2014, Traum, C-492/13, EU:C:2014:2267, punt 46).
- 24 Ingevolge 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.
- 25 Volgens vaste rechtspraak van het Hof 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 verkoper aantoont dat dit goed naar een andere lidstaat is verzonden of vervoerd en dit goed ten gevolge van deze verzending of dit vervoer het grondgebied van de lidstaat van levering fysiek heeft verlaten (arrest van 6 september 2012, Mecsek-Gabona, C-273/11, EU:C:2012:547, punt 31 en aldaar aangehaalde rechtspraak).
- 26 In casu blijkt uit de gegevens van de verwijzingsbeslissing dat voor de prejudiciële vragen wordt uitgegaan van de premisse dat was voldaan aan de materiële voorwaarden van een intracommunautaire levering in de zin van artikel 138, lid 1, van de btw-richtlijn, zoals die in de punten 24 en 25 van dit arrest zijn uiteengezet. De btw-vrijstelling werd geweigerd enkel en alleen omdat de afnemer op het tijdstip van de in het hoofdgeding aan de orde zijnde verkopen niet was geregistreerd voor de verrichting van intracommunautaire handelingen in Spanje en niet in het VIES was opgenomen. In die lidstaat beschikte de afnemer enkel over een geldig btw-identificatienummer voor handelingen in die staat, en niet voor intracommunautaire handelingen.
- 27 Dienaangaande zij opgemerkt dat in het kader van de overgangsregeling voor de belastingheffing in het handelsverkeer in de Unie de identificatie van btw-plichtigen onder een individueel nummer inderdaad ertoe strekt de vaststelling te vergemakkelijken van de lidstaat waar het eindverbruik van de geleverde goederen plaatsvindt (arresten van 6 september 2012, Mecsek-Gabona, C-273/11, EU:C:2012:547, punt 57, en 14 maart 2013, Ablessio, C-527/11, EU:C:2013:168, punt 19). Artikel 214, lid 1, onder b), van de btw-richtlijn verplicht de lidstaten immers ertoe, de nodige maatregelen te treffen voor de identificatie onder een individueel nummer van met name iedere belastingplichtige, of niet-belastingplichtige rechtspersoon, die intracommunautaire verwervingen verricht.
- 28 Ook de registratie van belastingplichtigen die intracommunautaire handelingen verrichten, in het VIES is in deze context stellig van belang. Dankzij dat systeem kunnen ondernemingen de bevestiging krijgen van het btw-identificatienummer van hun handelspartners en kunnen de nationale belastingdiensten de intracommunautaire handelingen controleren en eventuele onregelmatigheden op het spoor komen. Dat systeem komt dus tegemoet aan het vereiste van artikel 27 van verordening nr. 1798/2003 en, met ingang van 1 januari 2012, van artikel 17 van verordening nr. 904/2010 dat de lidstaten beschikken over een elektronische gegevensbank met een register van de personen aan wie zij een btw-identificatienummer hebben toegekend.
- 29 Niettemin wordt noch in artikel 138, lid 1, van de btw-richtlijn noch in de rechtspraak van het Hof bij de limitatief opgesomde materiële voorwaarden van een intracommunautaire levering de verplichting voor de afnemer genoemd om te beschikken over een btw-identificatienummer (zie in die zin arrest van 6 september 2012, Mecsek-Gabona, C-273/11, EU:C:2012:547, punt 59), noch a fortiori de verplichting voor de afnemer om voor intracommunautaire handelingen te zijn geregistreerd en in het VIES te zijn opgenomen.

- 30 Anders dan de Portugese en de Poolse regering in wezen aanvoeren voor het Hof, kunnen dergelijke verplichtingen evenmin worden afgeleid uit de voorwaarde dat de afnemer een als zodanig handelend btw-plichtige is in een andere lidstaat dan de lidstaat van vertrek van de verzending of het vervoer van de goederen (zie naar analogie arrest van 27 september 2012, VSTR, C-587/10, EU:C:2012:592, punt 40).
- 31 De in artikel 9, lid 1, van de btw-richtlijn vervatte definitie van belastingplichtige ziet immers alleen op eenieder die, op ongeacht welke plaats, zelfstandig een economische activiteit verricht, ongeacht het oogmerk of het resultaat van die activiteit, zonder dat deze hoedanigheid afhangt van het feit dat de betrokkene beschikt over een btw-identificatienummer (zie in die zin arrest van 27 september 2012, VSTR, C-587/10, EU:C:2012:592, punt 49 en aldaar aangehaalde rechtspraak), dat in voorkomend geval specifiek voor intracommunautaire handelingen is toegekend, of in het VIES is geregistreerd. Bovendien volgt uit de rechtspraak van het Hof dat een belastingplichtige als zodanig handelt wanneer hij handelingen verricht in het kader van zijn belastbare activiteit (zie in die zin arrest van 27 september 2012, VSTR, C-587/10, EU:C:2012:592, punt 49 en aldaar aangehaalde rechtspraak).
- 32 Bijgevolg vormt noch het feit dat de afnemer beschikt over een geldig btw-identificatienummer voor intracommunautaire handelingen, noch het feit dat hij in het VIES is geregistreerd, een materiële voorwaarde voor de btw-vrijstelling voor een intracommunautaire levering. Het gaat slechts om formele voorwaarden die niet kunnen afdoen aan het recht van de verkoper op de btw-vrijstelling voor zover is voldaan aan de materiële voorwaarden van een intracommunautaire levering (zie naar analogie arresten van 6 september 2012, Mecsek-Gabona, C-273/11, EU:C:2012:547, punt 60; 27 september 2012, VSTR, C-587/10, EU:C:2012:592, punt 51, en 20 oktober 2016, Plöckl, C-24/15, EU:C:2016:791, punt 40).
- 33 Dienaangaande zij eraan herinnerd dat, nu de btw-richtlijn geen concrete bepaling bevat over de bewijzen die de belastingplichtigen moeten leveren om in aanmerking te komen voor de 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 (zie arresten van 6 september 2012, Mecsek-Gabona, C-273/11, EU:C:2012:547, punt 36 en aldaar aangehaalde rechtspraak, en 9 oktober 2014, Traum, C-492/13, EU:C:2014:2267, punt 27).
- 34 Volgens de rechtspraak van het Hof gaat een nationale maatregel verder dan noodzakelijk is ter waarborging van de juiste heffing van de belasting indien het recht op de btw-vrijstelling in wezen afhankelijk wordt gesteld van de naleving van formele verplichtingen, zonder rekening te houden met de materiële vereisten en, met name, zonder na te gaan of aan deze vereisten is voldaan. De handelingen moeten namelijk worden belast met inachtneming van hun objectieve karakter (arrest van 20 oktober 2016, Plöckl, C-24/15, EU:C:2016:791, punt 37 en aldaar aangehaalde rechtspraak).
- 35 Wat het objectieve karakter van een intracommunautaire levering betreft, volgt uit de punten 23 tot en met 25 van het onderhavige arrest dat, wanneer een goederenlevering aan de voorwaarden van artikel 138, lid 1, van de btw-richtlijn voldoet, deze levering wordt vrijgesteld van btw (zie in die zin arrest van 20 oktober 2016, Plöckl, C-24/15, EU:C:2016:791, punt 38 en aldaar aangehaalde rechtspraak).
- 36 Bijgevolg vereist het beginsel van fiscale neutraliteit dat wanneer aan de materiële voorwaarden is voldaan, de btw-vrijstelling wordt verleend, zelfs wanneer de belastingplichtigen niet hebben voldaan aan bepaalde formele vereisten (arrest van 20 oktober 2016, Plöckl, C-24/15, EU:C:2016:791, punt 39).

- 37 Derhalve is het het bestuur van een lidstaat in beginsel niet toegestaan de btw-vrijstelling voor een intracommunautaire levering te weigeren enkel en alleen omdat de afnemer noch in het VIES is geregistreerd noch onder een belastingregeling voor intracommunautaire verwervingen valt.
- 38 Aldus dient te worden opgemerkt dat volgens de rechtspraak van het Hof slechts twee gevallen bestaan waarin niet-eerbiediging van een formeel vereiste tot het verlies van het recht op de btw-vrijstelling kan leiden (zie in die zin arrest van 20 oktober 2016, Plöckl, C-24/15, EU:C:2016:791, punt 43).
- 39 Ten eerste kan een belastingplichtige die opzettelijk aan belastingfraude heeft deelgenomen en zo de goede werking van het gemeenschappelijke btw-stelsel in gevaar heeft gebracht, zich niet op het beginsel van fiscale neutraliteit beroepen om de btw-vrijstelling te verkrijgen (arrest van 20 oktober 2016, Plöckl, C-24/15, EU:C:2016:791, punt 44 en aldaar aangehaalde rechtspraak).
- 40 Volgens de rechtspraak van het Hof is het niet in strijd 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 geraakt 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 deel uitmaakte van 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 de btw-vrijstelling worden geweigerd (arrest van 6 september 2012, Mecsek-Gabona, C-273/11, EU:C:2012:547, punt 54).
- 41 In casu vormt de loutere omstandigheid, waarop de verwijzende rechter heeft gewezen, dat de verkoper wist dat de afnemer op het tijdstip van de handelingen noch in het VIES was geregistreerd noch onder een belastingregeling voor intracommunautaire verwervingen viel, en bovendien verwachtte dat de afnemer naderhand met terugwerkende kracht als intracommunautaire handelaar zou worden geregistreerd, voor de nationale belastingdienst geen grond om de btw-vrijstelling te weigeren. Uit de gegevens van het door de verwijzende rechter overgelegde dossier, die zijn vermeld in punt 20 van dit arrest, blijkt immers dat er in casu bij Euro Tyre geen sprake was van belastingfraude of -ontwijking.
- 42 Ten tweede kan niet-naleving van een formeel vereiste tot de weigering van de btw-vrijstelling leiden wanneer deze niet-naleving het leveren van het zekere bewijs dat aan de materiële voorwaarden is voldaan, heeft verhinderd (zie arrest van 20 oktober 2016, Plöckl, C-24/15, EU:C:2016:791, punt 46 en aldaar aangehaalde rechtspraak).
- 43 In casu wordt, zoals in wezen blijkt uit punt 26 van dit arrest, voor de prejudiciële vragen uitgegaan van de premisse dat was voldaan aan de materiële voorwaarden van een intracommunautaire levering in de zin van artikel 138, lid 1, van de btw-richtlijn. Bovendien blijkt nergens in het aan het Hof overgelegde dossier dat niet-naleving van het formeel vereiste waarover het gaat in het hoofdgeding, de vaststelling dat dit het geval was, heeft verhinderd. Niettemin is het de taak van de verwijzende rechter om dienaangaande de vereiste verificaties te verrichten.
- 44 Gelet op een en ander dient op de prejudiciële vragen te worden geantwoord dat artikel 131 en artikel 138, lid 1, van de btw-richtlijn aldus moeten worden uitgelegd dat zij zich ertegen verzetten dat de belastingdienst van een lidstaat een intracommunautaire levering weigert van de btw vrij te stellen enkel en alleen omdat de afnemer die gevestigd is op het grondgebied van de lidstaat van bestemming en voor handelingen in die staat beschikt over een geldig btw-identificatienummer, op het tijdstip van die levering noch in het VIES was geregistreerd, noch aan een belastingregeling voor intracommunautaire verwervingen onderworpen was, terwijl geen enkele ernstige aanwijzing duidt op het bestaan van fraude en vaststaat dat is voldaan aan de materiële voorwaarden voor de vrijstelling. In dat geval verzet artikel 138, lid 1, van de btw-richtlijn, uitgelegd in het licht van het

evenredigheidsbeginsel, zich ook tegen die weigering wanneer de verkoper op de hoogte was van de situatie waarin de afnemer zich voor de toepassing van de btw bevond, en verwachtte dat de afnemer naderhand met terugwerkende kracht als intracommunautaire handelaar zou worden geregistreerd.

Kosten

- ⁴⁵ 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:

Artikel 131 en artikel 138, lid 1, van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde moeten aldus worden uitgelegd dat zij zich ertegen verzetten dat de belastingdienst van een lidstaat een intracommunautaire levering weigert van de belasting over de toegevoegde waarde vrij te stellen enkel en alleen omdat de afnemer die gevestigd is op het grondgebied van de lidstaat van bestemming en voor handelingen in die staat beschikt over een geldig identificatienummer voor de belasting over de toegevoegde waarde, op het tijdstip van die levering noch in het systeem voor de uitwisseling van informatie inzake de belasting over de toegevoegde waarde was geregistreerd, noch aan een belastingregeling voor intracommunautaire verwervingen onderworpen was, terwijl geen enkele ernstige aanwijzing duidt op het bestaan van fraude en vaststaat dat is voldaan aan de materiële voorwaarden voor de vrijstelling. In dat geval verzet artikel 138, lid 1, van deze richtlijn, uitgelegd in het licht van het evenredigheidsbeginsel, zich ook tegen die weigering wanneer de verkoper op de hoogte was van de situatie waarin de afnemer zich voor de toepassing van de belasting over de toegevoegde waarde bevond, en verwachtte dat de afnemer naderhand met terugwerkende kracht als intracommunautaire handelaar zou worden geregistreerd.

ondertekeningen