

Zaak C-74/08

PARAT Automotive Cabrio Textiltet?ket Gyártó Kft.

tegen

Adó- és Pénzügyi Ellen?rzési Hivatal, Hatósági F?osztály, Észak-magyarországi Kihelyezett Hatósági Osztály

(verzoek van de Nógrád Megyei Bíróság om een prejudiciële beslissing)

„Zesde btw-richtlijn – Toetreding van nieuwe lidstaat – Belasting over gesubsidieerde aankoop van kapitaalgoederen – Recht op aftrek – Uitsluitingen waarin nationale regeling op tijdstip van inwerkingtreding van Zesde richtlijn voorzag – Mogelijkheid voor lidstaten om uitsluitingen te handhaven”

Samenvatting van het arrest

1. *Fiscale bepalingen – Harmonisatie van wetgevingen – Omzetbelasting – Gemeenschappelijk stelsel van belasting over toegevoegde waarde – Aftrek van voorbelasting – Uitsluitingen van recht op aftrek – Mogelijkheid voor lidstaten om bij inwerkingtreding van Zesde richtlijn bestaande uitsluitingen te handhaven*

(Richtlijn 77/388 van de Raad, art. 17, leden 2 en 6)

2. *Fiscale bepalingen – Harmonisatie van wetgevingen – Omzetbelasting – Gemeenschappelijk stelsel van belasting over toegevoegde waarde – Aftrek van voorbelasting*

(Richtlijn 77/388 van de Raad, art. 17, lid 2)

1. Artikel 17, leden 2 en 6, van de Zesde richtlijn (77/388) betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting moet aldus worden uitgelegd dat het in de weg staat aan een nationale regeling volgens welke in geval van een uit overheidsmiddelen gesubsidieerde aanschaf van goederen de daarover voldane belasting over de toegevoegde waarde slechts mag worden afgetrokken voor zover zij betrekking heeft op het niet-gesubsidieerde gedeelte van die aanschaf.

Een dergelijke regeling voert voor de aankoop van goederen of diensten die met een subsidie worden betaald, immers een door artikel 17, lid 2, van de Zesde richtlijn niet toegestane beperking in. Het beginsel van recht op aftrek wordt weliswaar afgezwakt door de afwijkende bepaling in artikel 17, lid 6, tweede alinea, van de Zesde richtlijn, doch deze bepaling moet worden gelezen tegen de achtergrond van de eerste alinea ervan, volgens welke de Raad bevoegd is om, op voorstel van de Commissie, te bepalen voor welke uitgaven geen recht op aftrek van de belasting bestaat, met dien verstande dat de uitgaven die geen strikt professioneel karakter hebben, zoals weelde-uitgaven en uitgaven voor ontspanning of representatie, in elk geval van het recht op aftrek zijn uitgesloten. Gelet op het feit dat artikel 17, lid 6, tweede alinea, van de Zesde richtlijn als afwijkende bepaling strikt moet worden uitgelegd, kan dus niet worden geoordeeld dat deze bepaling een lidstaat toestaat om een beperking van het recht op aftrek van de belasting over de toegevoegde waarde te handhaven die algemeen van toepassing is op elke uitgave voor de aanschaf van goederen ongeacht de aard of het doel daarvan. Die uitlegging vindt ook steun in de

ontstaansgeschiedenis van die bepaling, waaruit blijkt dat de gemeenschapswetgever steeds de bedoeling heeft gehad, slechts bepaalde goederen of diensten van de aftrekregeling uit te sluiten, en niet algemene uitsluitingen van deze regeling toe te staan.

(cf. punten 20-21, 27-30, dictum 1)

2. Artikel 17, lid 2, van de Zesde richtlijn (77/388) betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting kent aan de belastingplichtigen rechten toe waarop deze zich voor de nationale rechter kunnen beroepen tegen een nationale regeling die onverenigbaar is met deze bepaling. Voor zover niet overeenkomstig de bepalingen van de Zesde richtlijn een uitsluiting van de aftrekregeling is vastgesteld, kunnen de nationale belastingautoriteiten een belastingplichtige bovendien geen bepaling tegenwerpen die afwijkt van het beginsel van recht op aftrek van de belasting over de toegevoegde waarde. De belastingplichtige waarop een dergelijke maatregel is toegepast, moet zijn belastingschuld dus kunnen herberekenen overeenkomstig artikel 17, lid 2, van de Zesde richtlijn voor zover de goederen en diensten zijn gebruikt voor belaste handelingen.

(cf. punten 33-36, dictum 2)

ARREST VAN HET HOF (Vierde kamer)

23 april 2009 (*)

„Zesde btw-richtlijn – Toetreding van nieuwe lidstaat – Belasting over gesubsidieerde aankoop van kapitaalgoederen – Recht op aftrek – Uitsluitingen waarin nationale regeling op tijdstip van inwerkingtreding van Zesde richtlijn voorzag – Bevoegdheid van lidstaten om uitsluitingen te handhaven”

In zaak C-74/08,

betreffende een verzoek om een prejudiciële beslissing krachtens artikel 234 EG, ingediend door de Nógrád Megyei Bíróság (Hongarije) bij beslissing van 16 juli 2007, ingekomen bij het Hof op 30 januari 2008, in de procedure

PARAT Automotive Cabrio Textiltet?ket Gyártó kft

tegen

Adó- és Pénzügyi Ellen?rzési Hivatal Hatósági F?osztály Észak-magyarországi Kihelyezett Hatósági Osztály,

wijst

HET HOF VAN JUSTITIE (Vierde kamer),

samengesteld als volgt: K. Lenaerts, kamerpresident, R. Silva de Lapuerta (rapporteur) en J. Malenovský, rechters,

advocaat-generaal: J. Kokott,

griffier: B. Fülöp, administrateur,

gezien de stukken en na de terechtzitting op 4 maart 2009,

gelet op de opmerkingen van:

- de Hongaarse regering, vertegenwoordigd door R. Somssich, J. Fazekas, K. Borvölgyi en M. Fehér, als gemachtigden,
- de Commissie van de Europese Gemeenschappen, vertegenwoordigd door D. Triantafyllou en K. Talabér-Ritz als gemachtigden,

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

het navolgende

Arrest

1 Het verzoek om een prejudiciële beslissing betreft de uitlegging van artikel 17, leden 2 en 6, van de Zesde richtlijn (77/388/EEG) van de Raad van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting – Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: uniforme grondslag (PB L 145, blz. 1; hierna: „Zesde richtlijn”).

2 Dit verzoek is ingediend in het kader van een geding tussen de vennootschap PARAT Automotive Cabrio Textiltet?ket Gyártó kft (hierna: „PARAT”) en Adó- és Pénzügyi Ellen?rzési Hivatal Hatósági F?osztály Észak-magyarországi Kihelyezett Hatósági Osztály (plaatselijke belastingdienst ressorterend onder de voor Noord-Hongarije bevoegde belastingdienst, die op zijn beurt ressorteert onder de administratie van belastingen en fiscale controle; hierna: „APEH”) over de afbakening van de werkingssfeer van het nationale belastingrecht betreffende het recht op aftrek van de belasting over de toegevoegde waarde (hierna: „btw”) over de aankoop van gesubsidieerde goederen.

Toepasselijke bepalingen

Gemeenschapsregeling

3 Artikel 2 van de Eerste richtlijn (67/227/EEG) van de Raad van 11 april 1967 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting (PB 1967, 71, blz. 1301), bepaalt:

„Het gemeenschappelijk stelsel van [btw] berust op het beginsel dat van goederen en diensten een algemene verbruiksbelasting wordt geheven welke strikt evenredig is aan de prijs van goederen en diensten, zulks ongeacht het aantal transacties welke tijdens het productie? en distributieproces vóór de fase van heffing plaatsvonden.

Bij elke transactie is de [btw], berekend over de prijs van het goed of van de dienst volgens het tarief dat voor dat goed of voor die dienst geldt, verschuldigd onder aftrek van het bedrag van de [btw] waarmede de onderscheidene elementen van de prijs rechtstreeks zijn belast.

[...]"

4 In artikel 17, leden 2, 6 en 7, van de Zesde richtlijn, zoals gewijzigd bij richtlijn 95/7/EG van de Raad van 10 april 1995 (PB L 102, blz. 18), wordt bepaald:

„2. Voor zover de goederen en diensten worden gebruikt voor belaste handelingen mag de belastingplichtige van de door hem verschuldigde belasting aftrekken:

a) de [btw], welke in het binnenland is verschuldigd of is voldaan voor de door een andere belastingplichtige aan hem geleverde of te leveren goederen en voor de te zijnen behoeve verrichte of te verrichten diensten;

[...]

6. Uiterlijk binnen vier jaar te rekenen vanaf de datum van inwerkingtreding van deze richtlijn, bepaalt de Raad, op voorstel van de Commissie, met eenparigheid van stemmen, voor welke uitgaven geen recht op aftrek van de [btw] bestaat. De uitgaven die geen strikt professioneel karakter hebben, zoals weelde-uitgaven en uitgaven voor ontspanning of representatie, zijn in elk geval van het recht op aftrek uitgesloten.

Totdat de hierboven bedoelde voorschriften in werking treden kunnen de lidstaten elke uitsluiting handhaven waarin hun wetgeving ten tijde van de inwerkingtreding van deze richtlijn voorzag.

7. Onder voorbehoud van de in artikel 29 bedoelde raadpleging kan elke lidstaat om conjuncturele redenen investeringsgoederen of andere goederen geheel of gedeeltelijk van de aftrekregeling uitsluiten. Teneinde gelijke concurrentievoorwaarden te behouden, kunnen de lidstaten in plaats van de aftrek te weigeren, de door de belastingplichtige zelf vervaardigde of door hem in het binnenland gekochte dan wel door hem ingevoerde gelijksoortige goederen zodanig belasten dat deze belasting het bedrag van de op de aanschaf van soortgelijke goederen drukkende [btw] niet overschrijdt.”

Nationale regeling

5 Hoofdstuk VIII van de Hongaarse wet nr. LXXIV van 1992 betreffende de belasting over de toegevoegde waarde (hierna: „btw-wet”), die van kracht was op 1 mei 2004 – de datum van toetreding van de Republiek Hongarije tot de Europese Unie –, bevatte ten tijde van de feiten van het hoofdgeding onder het opschrift „Aftrek van de belasting” een artikel 38, lid 1, sub a, betreffende de uitsplitsing van de voorbelasting, dat luidde als volgt:

„Uitsplitsing van de voorbelasting

De belastingplichtige dient in zijn boekhouding het bedrag van de aftrekbare en van de niet-aftrekbare voorbelasting afzonderlijk op te voeren [...]. De belastingplichtige die niet in de belastinggrondslag opgenomen subsidie uit overheidsmiddelen ontvangt, kan, tenzij de jaarlijkse begrotingswet anders bepaalt,

a) in geval van subsidie voor de aanschaf van bepaalde goederen, zijn recht op aftrek met betrekking tot die aanschaf slechts uit te oefenen ten belope van het deel waarvoor geen subsidie is verleend.

[...]"

6 Deze bepaling is afgeschaft per 1 januari 2006. Deze afschaffing had echter geen terugwerkende kracht. De toepassing van de berekening pro rata van de subsidie uit overheidsmiddelen gold derhalve voor alle vóór 31 december 2005 verrichte aankopen van goederen.

Het hoofdgeding en de prejudiciële vragen

7 PARAT heeft op grond van een op 11 mei 2005 met de Magyar Fejlesztési Bank (Hongaarse ontwikkelingsbank), die optrad namens het Gazdasági és Közlekedési Minisztérium (ministerie van Economische Zaken en Vervoer), gesloten subsidieovereenkomst in 2005 een investering verricht om haar productiecapaciteit voor opvouwbare daken voor personenwagens te verhogen. Bij die overeenkomst is aan PARAT een niet terug te betalen subsidie ten belope van 47 % van het totale bedrag van de uitgaven voor de investering verleend.

8 PARAT heeft voor deze investering vier facturen betreffende de aankoop van machines voor een totaalbedrag van 43 882 853 HUF in haar boekhouding opgenomen en in haar btw-aangifte voor de maand september 2005 de in deze facturen opgevoerde btw, te weten 10 971 718 HUF, volledig afgetrokken.

9 De Nógrád Megyei Igazgatóság Kiutalás El?rtti Ellen?rzési Osztálya (de controleafdeling van de belastingdienst van het district Nógrád) heeft bovengenoemde aangifte gecontroleerd en geconcludeerd dat PARAT het bedrag van de btw die zij met betrekking tot de aankoop van de machines in het kader van de investering had afgetrokken, diende te verminderen wegens de niet terug te betalen subsidie die zij had ontvangen.

10 Daarop heeft de APEH het bedrag van de aftrekbare btw berekend met inachtneming van het gesubsidieerde deel van de prijs (47 %) en vastgesteld dat PARAT in plaats van de 10 971 718 HUF die zij als btw over de aangekochte kapitaalgoederen had afgetrokken, slechts recht had op een aftrek van 5 748 000 HUF. De APEH heeft het bedrag van de niet-aftrekbare btw aan de hand van een pro-rataberekening bepaald op 5 223 718 HUF en dit bedrag als belastingschuld ten laste van PARAT gebracht. Dit bedrag is bovendien vermeerderd met een geldboete en met vertragingsrente.

11 In haar bezwaar tegen dat besluit heeft PARAT om annulering van die belastingschuld en van de geldboete en de vertragingsrente verzocht. Zij heeft met name aangevoerd dat de ten tijde van de feiten van het hoofdgeding toepasselijke nationale regeling een met de bepalingen van de Zesde richtlijn onverenigbare beperking van het recht op aftrek van de btw vormde. Het bezwaar van PARAT is door de APEH afgewezen.

12 Daarop heeft PARAT een beroep tot nietigverklaring van het besluit tot invordering van de met een geldboete en vertragingsrente vermeerderde belastingschuld ingesteld. Zij heeft er met name op gewezen dat zij op grond van artikel 17, lid 2, van de Zesde richtlijn de in de facturen betreffende de aangeschafte kapitaalgoederen opgevoerde btw volledig mocht aftrekken.

13 In die omstandigheden heeft de Nógrád Megyei Bíróság de behandeling van de zaak geschorst en het Hof de volgende prejudiciële vragen voorgelegd:

„1) Was de regeling van artikel 38, lid 1, sub a, van de [btw-wet] ten tijde van de toetreding van de Republiek Hongarije tot de Europese Unie op 1 mei 2004 verenigbaar met artikel 17 van de Zesde richtlijn [...]?

2) Ingeval deze vraag ontkennend wordt beantwoord: kan verzoekster zich bij de uitoefening van het recht op aftrek rechtstreeks op artikel 17 van de Zesde richtlijn beroepen tegen artikel 38, lid 1, sub a, van de [btw-wet]?”

Beantwoording van de prejudiciële vragen

De eerste vraag

14 Met zijn eerste vraag wenst de verwijzende rechter in wezen te vernemen of de bepalingen van artikel 17 van de Zesde richtlijn eraan in de weg staan dat een lidstaat het recht op aftrek van de btw uitsluit voor het gedeelte van de aankoop prijs van een goed dat met een subsidie uit overheidsmiddelen is betaald.

15 Ter beantwoording van deze vraag dient er om te beginnen aan te worden herinnerd dat het recht op aftrek van de btw, als integrerend deel van het btw-stelsel, een fundamenteel beginsel van de gemeenschappelijke btw-regeling is en in beginsel niet kan worden beperkt (zie arresten van 21 maart 2000, Gabalfrisa e.a., C?110/98–C?147/98, Jurispr. blz. I?1577, punt 43; 8 januari 2002, Metropol en Stadler, C?409/99, Jurispr. blz. I?81, punt 42, en 26 mei 2005, Kretztechnik, C?465/03, Jurispr. blz. I?4357, punt 33).

16 Het Hof heeft in die punten van bovengenoemde arresten eveneens geoordeeld dat volgens de beginselen die het gemeenschappelijke btw-stelsel beheersen, bij elke transactie inzake productie of distributie btw is verschuldigd onder aftrek van de btw die rechtstreeks op in eerdere stadia verrichte handelingen heeft gedrukt. Het recht op aftrek wordt onmiddellijk uitgeoefend voor alle belasting die op de in de eerdere stadia verrichte handelingen heeft gedrukt. Hieruit volgt dat elke beperking van het recht op aftrek van de btw gevolgen heeft voor de hoogte van de belastingdruk en in alle lidstaten op dezelfde wijze moet worden toegepast.

17 Verder dient erop te worden gewezen dat artikel 17, lid 2, van de Zesde richtlijn in uitdrukkelijke en duidelijke bewoordingen het beginsel formuleert dat de belastingplichtige de bedragen die hem als btw in rekening zijn gebracht ter zake van aan hem geleverde goederen of aan hem verleende diensten, in aftrek kan brengen voor zover deze goederen of diensten voor zijn belaste handelingen worden gebruikt (zie arrest Metropol en Stadler, reeds aangehaald, punt 43, en arresten van 11 december 2008, Danfoss en AstraZeneca, C?371/07, nog niet gepubliceerd in de Jurisprudentie, punt 27, en 22 december 2008, Magoora, C?414/07, nog niet gepubliceerd in de Jurisprudentie, punt 29).

18 In die omstandigheden zijn afwijkingen slechts toegestaan in de gevallen waarin de Zesde richtlijn uitdrukkelijk voorziet (zie arrest van 19 september 2000, Amprafance en Sanofi, C?177/99 en C?181/99, Jurispr. blz. I?7013, punt 34, alsmede de reeds aangehaalde arresten Danfoss en AstraZeneca, punt 26, en Magoora, punt 28).

19 Een nationale regeling met het opschrift „Aftrek van de belasting” als die welke aan de orde is in het hoofdgeding, bevat een algemene beperking van het recht op aftrek van de btw, die van toepassing is op elke aanschaf van een goed waarvoor een subsidie uit overheidsmiddelen is

verkregen.

20 Een dergelijke regeling voert voor de aankoop van goederen of diensten die met een subsidie worden betaald, een door artikel 17, lid 2, van de Zesde richtlijn niet toegestane beperking van het recht op aftrek in (zie in die zin arresten van 6 oktober 2005, Commissie/Spanje, C?204/03, Jurispr. blz. I?8389, punten 26 en 27, en Commissie/Frankrijk, C?243/03, Jurispr. blz. I?8411, punt 32).

21 Het beginsel van het recht op aftrek van de btw wordt echter afgezwakt door de afwijkende bepaling in artikel 17, lid 6, tweede alinea, van de Zesde richtlijn. Op grond van deze bepaling mogen de lidstaten hun bij de inwerkingtreding van de Zesde richtlijn bestaande wettelijke regelingen inzake uitsluiting van het recht op aftrek van de btw handhaven totdat de Raad bepaalt voor welke uitgaven geen recht op aftrek bestaat (zie reeds aangehaalde arresten Metropol en Stadler, punt 44, alsmede Danfoss en AstraZeneca, punt 28).

22 Artikel 17, lid 6, tweede alinea, van de Zesde richtlijn bevat een „standstillclausule” op grond waarvan de nationale uitsluitingen van het recht op aftrek van de btw die reeds golden vóór de inwerkingtreding van de Zesde richtlijn in de betrokken lidstaat, mogen worden gehandhaafd. Deze bepaling wil de lidstaten de mogelijkheid bieden, alle ten tijde van de inwerkingtreding van de Zesde richtlijn door hun overheidsinstanties daadwerkelijk toegepaste nationale rechtsregels inzake uitsluiting van het recht op aftrek te handhaven totdat de Raad een gemeenschappelijke regeling voor de uitsluitingen van het recht op aftrek van de btw vaststelt (zie reeds aangehaalde arresten Metropol en Stadler, punt 48, Danfoss en AstraZeneca, punten 30 en 31, alsmede Magoora, punt 35).

23 Een regeling die voorziet in een afwijking van het beginsel van het recht op aftrek van de btw, dat in algemene bewoordingen is geformuleerd in artikel 17, lid 2, van de Zesde richtlijn en de neutraliteit van deze belasting beoogt te waarborgen, moet echter strikt worden uitgelegd (zie reeds aangehaalde arresten Metropol en Stadler, punt 59, en Magoora, punt 28).

24 Met betrekking tot een situatie als die welke aan de orde is in het hoofdgeding en de toepasselijkheid van bovengenoemde afwijkende regeling moet allereerst worden opgemerkt dat de Zesde richtlijn in Hongarije in werking is getreden op de datum van toetreding van deze lidstaat tot Europese Unie, te weten op 1 mei 2004. Voor deze lidstaat is die datum dus relevant bij de toepassing van artikel 17, lid 6, van die richtlijn (zie in die zin arrest Magoora, reeds aangehaald, punt 27).

25 In het kader van de toetsing aan die afwijkende communautaire regeling van een nationale regeling als die welke aan de orde is in het hoofdgeding, moet worden vastgesteld dat, zoals uit punt 19 van het onderhavige arrest blijkt, die nationale regeling een maatregel van algemene aard is die het recht op volledige aftrek van de voorbelasting beperkt voor elke aanschaf van goederen die met een subsidie uit overheidsmiddelen wordt betaald.

26 De in die regeling vervatte beperking van het recht op aftrek gaat echter verder dan door artikel 17, lid 6, van de Zesde richtlijn wordt toegestaan.

27 Artikel 17, lid 6, tweede alinea, van de Zesde richtlijn moet immers worden gelezen tegen de achtergrond van de eerste alinea van die bepaling, volgens welke de Raad bevoegd is om, op voorstel van de Commissie, met eenparigheid van stemmen te bepalen voor welke uitgaven geen recht op aftrek van de btw bestaat, met dien verstande dat de uitgaven die geen strikt professioneel karakter hebben, zoals weelde-uitgaven en uitgaven voor ontspanning of representatie, in elk geval van het recht op aftrek zijn uitgesloten.

28 Gelet op het feit dat artikel 17, lid 6, tweede alinea, van de Zesde richtlijn als afwijkende bepaling strikt moet worden uitgelegd, kan dus niet worden geoordeeld dat deze bepaling een lidstaat toestaat om een beperking van het recht op aftrek van de btw te handhaven die algemeen van toepassing is op elke uitgave voor de aanschaf van goederen ongeacht de aard of het doel daarvan.

29 Die uitlegging vindt ook steun in de ontstaansgeschiedenis van die bepaling, waaruit blijkt dat de gemeenschapswetgever steeds de bedoeling heeft gehad, slechts bepaalde goederen of diensten van de aftrekregeling uit te sluiten, en niet algemene uitsluitingen van deze regeling toe te staan (zie in die zin arresten van 5 oktober 1999, Royscot e.a., C-305/97, Jurispr. blz. I-6671, punt 22, en 14 juli 2005, Charles en Charles-Tijmens, C-434/03, Jurispr. blz. I-7037, punten 32 en 35).

30 Mitsdien moet op de eerste vraag worden geantwoord dat artikel 17, leden 2 en 6, van de Zesde richtlijn aldus moet worden uitgelegd dat het in de weg staat aan een nationale regeling volgens welke in geval van een uit overheidsmiddelen gesubsidieerde aanschaf van goederen de daarover voldane btw slechts mag worden afgetrokken voor zover zij betrekking heeft op het niet-gesubsidieerde gedeelte van die aanschaf.

De tweede vraag

31 Met zijn tweede vraag wenst de verwijzende rechter in wezen te vernemen of een belastingplichtige zich op de toepassing van artikel 17 van de Zesde richtlijn kan beroepen tegen een nationale regeling die het recht op aftrek van de btw beperkt op een wijze die niet verenigbaar is met de leden 2 en 6 van dat artikel 17.

32 Om op deze vraag te antwoorden dient eraan te worden herinnerd dat het Hof in zijn arrest van 6 juli 1995, BP Soupergaz (C-62/93, Jurispr. blz. I-1883, punt 35), erop heeft gewezen dat artikel 17, lid 2, van de Zesde richtlijn nauwkeurig de voorwaarden voor het ontstaan en de omvang van het recht op aftrek vermeldt en de lidstaten geen enkele beoordelingsmarge verleent bij de toepassing ervan.

33 Om die redenen heeft het Hof in de punten 35 en 36 van dat arrest geoordeeld dat artikel 17, lid 2, van de Zesde richtlijn aan de particulieren rechten toekent waarop deze zich voor de nationale rechter kunnen beroepen tegen een nationale regeling die onverenigbaar is met die bepaling.

34 Het Hof heeft er ook op gewezen dat, voor zover een uitsluiting van de aftrekregeling niet is vastgesteld overeenkomstig de bepalingen van de Zesde richtlijn, de nationale belastingautoriteiten een belastingplichtige geen bepaling kunnen tegenwerpen die afwijkt van het beginsel van het recht op aftrek van de btw (zie arrest van 14 september 2006, Stradasfalti, C-228/05, Jurispr. blz. I-8391, punt 66).

35 De belastingplichtige waarop een dergelijke maatregel is toegepast, moet zijn btw-schuld dus kunnen herberekenen overeenkomstig artikel 17, lid 2, van de Zesde richtlijn voor zover de goederen en diensten zijn gebruikt voor belaste handelingen (zie arrest Stradasfalti, reeds aangehaald, punt 68).

36 Bijgevolg moet op de tweede vraag worden geantwoord dat artikel 17, lid 2, van de Zesde richtlijn aan de belastingplichtigen rechten toekent waarop deze zich voor de nationale rechter kunnen beroepen tegen een nationale regeling die onverenigbaar is met deze bepaling.

Kosten

37 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 van Justitie (Vierde kamer) verklaart voor recht:

- 1) **Artikel 17, leden 2 en 6, van de Zesde richtlijn (77/388/EEG) van de Raad van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting – Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: uniforme grondslag, moet aldus worden uitgelegd dat het in de weg staat aan een nationale regeling volgens welke in geval van een uit overheidsmiddelen gesubsidieerde aanschaf van goederen de daarover voldane belasting over de toegevoegde waarde slechts mag worden afgetrokken voor zover zij betrekking heeft op het niet-gesubsidieerde gedeelte van die aanschaf.**
- 2) **Artikel 17, lid 2, van de Zesde richtlijn (77/388) kent aan de belastingplichtigen rechten toe waarop deze zich voor de nationale rechter kunnen beroepen tegen een nationale regeling die onverenigbaar is met deze bepaling.**

ondertekeningen

* Procestaal: Hongaars.