

62011CJ0153

ARREST VAN HET HOF (Tweede kamer)

22 maart 2012 (*)

„Btw — Richtlijn 2006/112/EG — Artikel 168 — Recht op aftrek — Ontstaan van recht op aftrek — Recht van vennootschap op aftrek van voorbelasting over aankoop van investeringsgoed dat nog niet voor de bedrijfsactiviteiten van deze vennootschap in gebruik is genomen”

In zaak C-153/11,

betreffende een verzoek om een prejudiciële beslissing krachtens artikel 267 VWEU, ingediend door de Administrativen sad Varna (Bulgarije) bij beslissing van 22 maart 2011, ingekomen bij het Hof op 28 maart 2011, in de procedure

Klub OOD

tegen

Direktor na Direktsia „Obzhalvane i upravlenie na izpalnenieto” — Varna pri Tsentralno upravlenie na Natsionalnata agentsia za prihodite,

wijst HET HOF (Tweede kamer),

samengesteld als volgt: J. N. Cunha Rodrigues (rapporteur), kamerpresident, A. Rosas, A. Ó Caoimh, A. Arabadjiev en C. G. Fernlund, rechters,

advocaat-generaal: E. Sharpston,

griffier: A. Calot Escobar,

gezien de stukken,

gelet op de opmerkingen van:

—

de Bulgaarse regering, vertegenwoordigd door T. Ivanov en D. Drambozova als gemachtigden,

—

de Europese Commissie, vertegenwoordigd door L. Lozano Palacios en D. Roussanov als gemachtigden,

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

het navolgende

Arrest

Het verzoek om een prejudiciële beslissing betreft de uitlegging van artikel 168, sub a, 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; hierna: „btw-richtlijn”).

2

Dit verzoek is ingediend in het kader van een geding tussen Klub OOD (hierna: „Klub”) en de Direktor na Direktsia „Obzhalvane i upravlenie na izpalnenieto” — Varna pri Tsentralno upravlenie na Natsionalnata agentsia za prihodite (directeur van het directoraat „Bezwaar en uitvoering”, voor de stad Varna, van het centraal bestuur van het nationaal agentschap voor belastinginkomsten) over de wijzigingsaanslag waarbij Klub het recht op aftrek van de belasting over de toegevoegde waarde (hierna: „btw”) over de aankoop van een appartement wordt geweigerd.

Toepasselijke bepalingen

Unierecht

3

Artikel 9, lid 1, van de btw-richtlijn luidt als volgt:

„Als ‚belastingplichtige’ wordt beschouwd eenieder die, op ongeacht welke plaats, zelfstandig een economische activiteit verricht, ongeacht het oogmerk of het resultaat van die activiteit.

Als ‚economische activiteit’ worden 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. Als economische activiteit wordt in het bijzonder beschouwd de exploitatie van een lichamelijke of onlichamelijke zaak om er duurzaam opbrengst uit te verkrijgen.”

4

Artikel 26 van deze richtlijn bepaalt:

„1. Met diensten verricht onder bezwarende titel worden de volgende handelingen gelijkgesteld:

a)

het gebruiken van een tot het bedrijf behorend goed voor privédoeleinden van de belastingplichtige of van zijn personeel, of, meer in het algemeen, voor andere dan bedrijfsdoeleinden, wanneer voor dit goed recht op volledige of gedeeltelijke aftrek van de btw is ontstaan;

b)

het om niet verrichten van diensten door de belastingplichtige voor eigen privédoeleinden of voor privédoeleinden van zijn personeel, of, meer in het algemeen, voor andere dan bedrijfsdoeleinden.

2. De lidstaten kunnen van lid 1 afwijken, mits deze afwijking niet tot verstoring van de mededinging leidt.”

5

Artikel 63 van deze richtlijn bepaalt dat „[h]et belastbare feit [...] [plaatsvindt] en de belasting [...]

verschuldigd [wordt] op het tijdstip waarop de goederenleveringen of de diensten worden verricht”.

6

Ingevolge artikel 167 van dezelfde richtlijn ontstaat „[h]et recht op aftrek [...] op het tijdstip waarop de aftrekbare belasting verschuldigd wordt”.

7

Artikel 168 van de btw-richtlijn bepaalt:

„Voor zover de goederen en diensten worden gebruikt voor de belaste handelingen van een belastingplichtige, is deze gerechtigd in de lidstaat waar hij deze handelingen verricht, van het door hem verschuldigde belastingbedrag de volgende bedragen af te trekken:

a)

de btw die in die lidstaat verschuldigd of voldaan is voor de goederenleveringen of de diensten die een andere belastingplichtige voor hem heeft verricht;

[...]”

8

Artikel 273 van deze richtlijn luidt als volgt:

„De lidstaten kunnen, onder voorbehoud van gelijke behandeling van door belastingplichtigen verrichte binnenlandse handelingen en handelingen tussen de lidstaten, andere verplichtingen voorschrijven die zij noodzakelijk achten ter waarborging van de juiste inning van de btw en ter voorkoming van fraude, mits deze verplichtingen in het handelsverkeer tussen de lidstaten geen aanleiding geven tot formaliteiten in verband met een grensoverschrijding.

De in de eerste alinea geboden mogelijkheid mag niet worden benut voor het opleggen van extra verplichtingen naast de in hoofdstuk 3 vastgestelde verplichtingen inzake facturering.”

Nationaal recht

9

Volgens artikel 6, lid 3, punt 1, Zakon za danak varhu dobavenata stoynost (wet inzake de belasting over de toegevoegde waarde) (DV nr. 63 van 4 augustus 2006; hierna: „ZDDS”) wordt als een onder bezwarende titel verrichte levering van goederen beschouwd, „het onttrekken of ter beschikking stellen van een goed voor privégebruik aan de belastingplichtige, de eigenaar, diens werknemers of aan derden, voor zover de voorbelasting bij de vervaardiging, invoer of verkrijging ervan geheel of gedeeltelijk werd afgetrokken”.

10

In artikel 12, lid 1, ZDDS wordt een belastbare handeling omschreven als „elke levering van goederen of dienstverrichting in de zin van de artikelen 6 en 9 voor zover die wordt verricht door een volgens deze wet belastingplichtige persoon en de plaats van verrichting in het binnenland is gelegen, alsmede elke door een belastingplichtige gestelde handeling die aan het nultarief is onderworpen, behoudens andersluidende bepaling in deze wet”.

11

Artikel 69, lid 1, ZDDS bepaalt:

„Wanneer de goederen en diensten worden gebruikt voor belaste handelingen die worden verricht door een ingeschreven belastingplichtige, mag die belastingplichtige in aftrek brengen:

1. de belasting over de goederen of diensten die de leverancier ervan, wanneer hij eveneens een overeenkomstig deze wet ingeschreven belastingplichtige is, aan hem heeft geleverd of verricht dan wel dient te leveren of te verrichten.”

12

Artikel 70, lid 1, ZDDS preciseert:

„Ook al zijn de in artikel 69 of artikel 74 gestelde voorwaarden vervuld, er bestaat geen recht op aftrek van voorbelasting wanneer:

[...]

2. de goederen of diensten zijn bestemd voor handelingen om niet of voor andere activiteiten dan de economische activiteit van de belastingplichtige;

[...]”

13

Artikel 79, leden 1 en 2, ZDDS luidt:

„(1) Een belastingplichtige die de voorbelasting over vervaardigde, aangekochte, verworven of ingevoerde goederen of diensten geheel of ten dele heeft afgetrokken en deze goederen of diensten vervolgens gebruikt voor vrijgestelde handelingen of voor handelingen of activiteiten waarvoor geen recht op aftrek van de voorbelasting bestaat, is btw verschuldigd voor het bedrag van de afgetrokken voorbelasting.

(2) Een belastingplichtige die de voorbelasting over vervaardigde, aangekochte, verworven of ingevoerde goederen of diensten volledig heeft afgetrokken en deze goederen of diensten vervolgens gebruikt zowel voor handelingen waarvoor recht op aftrek van de voorbelasting bestaat, als voor vrijgestelde handelingen of voor handelingen of activiteiten waarvoor geen recht op aftrek van de voorbelasting bestaat, en die niet kan aanduiden welk deel van de goederen en diensten is gebruikt voor handelingen met recht op aftrek van de voorbelasting en voor handelingen zonder recht op aftrek van de voorbelasting, is btw verschuldigd voor het overeenkomstig lid 7 berekende bedrag.”

14

Artikel 79, lid 7, ZDDS preciseert volgens welke methode de in de gevallen van lid 2 van dit artikel verschuldigde btw wordt berekend.

15

Artikel 38, lid 3, Zakon za ustroystvo na teritoriyata (wet inzake ruimtelijke ordening) (DV nr. 1 van 2 januari 2001; hierna: „ZUT”) bepaalt:

„In een voor bewoning bestemd gebouw dat onder de regeling van mede-eigendom valt, is het toegestaan een zelfstandige woonruimte of een zelfstandig vertrek herin te richten of de bestemming ervan te wijzigen teneinde daarvan een dokterskabinet, een kantoor of een individuele werkruimte te maken en niet-bewoners toegang tot het gebouw te verlenen, op voorwaarde dat de ruimte of het vertrek zich op de beneden- of kelderverdieping bevindt, de herinrichting wordt uitgevoerd volgens de geldende voorschriften inzake gezondheid, hygiëne, brandpreventie en andere technische voorschriften, en alle eigenaars van de aangrenzende woonruimten ten overstaan van een notaris hun uitdrukkelijk schriftelijk akkoord hebben gegeven. Bij wijze van uitzondering is de herinrichting van bovenbedoelde ruimten op een andere dan de beneden- of kelderverdieping toegestaan mits de algemene vergadering van mede-eigenaars volgens de vereiste procedure daartoe een besluit neemt en alle eigenaars van de aangrenzende woonruimten ten overstaan van een notaris uitdrukkelijk schriftelijk akkoord gaan met dit besluit.”

16

Artikel 177, lid 1, ZUT luidt als volgt:

„Na beëindiging van de werkzaamheden en in voorkomend geval na afloop van de inspectie die aan de oplevering voorafgaat, zorgt de bouwheer ervoor dat de ingebruikname van het goed wordt geregistreerd bij de overheid die de bouwvergunning heeft afgeleverd, en tegelijk legt hij het in artikel 168, lid 6, bedoelde eindverslag over, alsmede de met de nutsbedrijven afgesloten contracten voor aansluiting op technische voorzieningen, en een document van het agentschap voor landmeetkunde, cartografie en kadastrering waaruit blijkt dat is voldaan aan de in artikel 175, lid 5, gestelde voorwaarde.”

17

Artikel 177, lid 3, ZUT bepaalt:

„Binnen zeven dagen na ontvangst van de aanvraag registreert de overheid die de bouwvergunning heeft afgegeven, na te hebben gecontroleerd of alle documenten volledig zijn, de ingebruikname van de werkzaamheden en levert zij een gebruiksvergunning af.”

18

Uit artikel 178, lid 1, ZUT volgt dat het gebruik van alle of een deel van de werkzaamheden verboden is vooraleer de bevoegde overheid overeenkomstig artikel 177 van deze wet ingebruikname ervan heeft vergund.

Hoofdgeding en prejudiciële vragen

19

Klub exploiteert een hotel in Varna, een Bulgaarse badplaats.

20

In mei 2009 heeft deze vennootschap een voor bewoning bestemde tweeverdiepingenflat in Sofia gekocht. De btw over deze aankoop heeft deze vennootschap in aftrek gebracht, maar zij heeft bij de belastingdienst geen belastingaangifte voor de betaling van plaatselijke belastingen over dit appartement ingediend.

21

Klub heeft noch de bestemming van dit gebouw gewijzigd noch op haar naam een rekening voor de levering van water en elektriciteit geopend.

22

Daaruit heeft de belastingdienst afgeleid dat het in het hoofdgeding aan de orde zijnde appartement als woning werd gebruikt en niet voor bedrijfsdoeleinden diende. Omdat dit appartement niet werd gebruikt voor de activiteiten van de vennootschap, bestond er volgens de belastingdienst geen recht op aftrek van de betaalde voorbelasting en daarop heeft hij Klub een wijzigingsaanslag opgelegd.

23

Klub heeft tegen deze aanslag bezwaar gemaakt bij de Direktor na Direktsia „Obzhalvane i upravlenie na izpalnenieto” — Varna pri Tsentralno upravlenie na Natsionalnata agentsia za prihodite, die de aanslag heeft bevestigd.

24

Verzoekster in het hoofdgeding heeft bij de Administrativen sad Varna (administratieve rechtbank te Varna) beroep ingesteld.

25

Klub voert voor deze rechterlijke instantie aan dat het in het hoofdgeding aan de orde zijnde gebouw voor beroepsdoeleinden bestemd is omdat zij deze ruimte als kantoor tijdens onderhandelingen met reisorganisatoren wil gebruiken.

26

Vervolgens is een belastingaangifte in de plaatselijke belastingen ingediend en in deze aangifte was vermeld dat het appartement als bedrijfsruimte werd gebruikt.

27

Volgens de belastingdienst heeft Klub niet aangetoond dat dit appartement ten tijde van de belastingcontrole voor bedrijfsdoeleinden werd gebruikt of in de toekomst daartoe zal worden gebruikt.

28

Tijdens de procedure in het hoofdgeding is een brief van de burgemeester van Sofia overgelegd en daaruit blijkt dat hij niet over informatie betreffende een eventuele aanvraag voor een gebruiksvergunning beschikte.

29

Volgens de verwijzende rechter heeft de Varhoven administrativen sad (administratief hooggerechtshof) artikel 70, lid 1, punt 2, ZDDS in uiteenlopende zin uitgelegd.

30

In een deel van de rechtspraak wordt erkend dat de belastingplichtige de btw over de aankoop van een onroerend goed kan aftrekken wanneer hetzij de bestemming van dit goed pas na ingebruikname kan worden bepaald hetzij de beroepsactiviteiten van de belastingplichtige toekomstige leveringen omvatten.

31

In andere rechterlijke uitspraken is dan weer geoordeeld dat de belastingplichtige slechts recht op aftrek van de btw over de aankoop van een nog niet in gebruik genomen onroerend goed heeft op voorwaarde dat hij bewijst dat het goed vóór het tijdstip van de belastingcontrole is gebruikt voor zijn economische activiteit.

32

Volgens de verwijzende rechter is deze laatste letterlijke uitlegging van het nationaal recht niet in overeenstemming met de Unierechtelijke beginselen betreffende het ontstaan van het recht op aftrek van over investeringsgoederen betaalde btw.

33

Daarop heeft de Administrativen sad Varna de behandeling van de zaak geschorst en het Hof de volgende prejudiciële vragen gesteld:

„1)

Moet artikel 168, sub a, van [de btw-richtlijn] aldus worden uitgelegd dat — nadat de belastingplichtige zijn keuzerecht heeft uitgeoefend en een onroerend goed dat een investeringsgoed vormt heeft bestemd voor zijn bedrijf — moet worden vermoed (tot het tegendeel is bewezen) dat de belastingplichtige dit goed voor belastbare handelingen zal gebruiken?

2)

Moet artikel 168, sub a, van [de btw-richtlijn] aldus worden uitgelegd dat het recht op aftrek van de voorbelasting die is betaald over de aankoop van een onroerend goed dat tot het bedrijf van de belastingplichtige behoort, onmiddellijk ontstaat tijdens het belastbare tijdvak waarin de belasting verschuldigd wordt, ongeacht de omstandigheid dat het onroerend goed niet mag worden gebruikt omdat de door de wet vereiste gebruiksvergunning ontbreekt?

3)

Is een administratieve praktijk als die van de Natsionalna agentsia za prihodite [Nationaal Agentschap voor belastinginkomsten], volgens welke belastingplichtigen in de zin van [ZDDS] het recht op aftrek van de voorbelasting over de door hen aangekochte investeringsgoederen wordt geweigerd op grond dat de eigenaars van vennootschappen deze goederen voor hun privédoeleinden gebruiken zonder dat over dit gebruik btw wordt geheven, in overeenstemming met deze richtlijn en met de rechtspraak betreffende de uitlegging van deze richtlijn?

4)

Heeft de verzoekende vennootschap in omstandigheden als die in het hoofdgeding recht op aftrek van de voorbelasting die zij heeft betaald over de aankoop van een onroerend goed, zijnde een tweeverdiepingenappartement in Sofia?”

Beantwoording van de prejudiciële vragen

Eerste tot en met derde prejudiciële vraag

34

Met zijn eerste tot en met derde vraag, die samen dienen te worden onderzocht, wenst de verwijzende rechter in wezen te vernemen of artikel 168, sub a, van de btw-richtlijn aldus moet worden uitgelegd dat het recht op aftrek van de voorbelasting die is betaald over de aankoop van een onroerend goed dat tot het bedrijf van de belastingplichtige behoort, onmiddellijk ontstaat tijdens het belastbare tijdvak waarin de belasting verschuldigd wordt, ongeacht de omstandigheid dat dit goed niet onmiddellijk voor bedrijfsdoeleinden wordt gebruikt. Aansluitend vraagt de verwijzende rechter zich af of een belastingplichtige het recht op aftrek van de btw die hij heeft betaald over een door hem aangekocht onroerend goed, kan worden geweigerd op grond dat dit goed voor privédoeleinden wordt gebruikt.

35

Vooraf zij eraan herinnerd dat de aftrekregeling van de btw-richtlijn tot doel heeft, de ondernemer geheel te ontlasten van de in het kader van al zijn economische activiteiten verschuldigde of betaalde btw. Het gemeenschappelijke btw-stelsel waarborgt derhalve een volstrekt neutrale fiscale belasting van alle economische activiteiten, ongeacht het oogmerk of het resultaat ervan, mits die activiteiten in beginsel zelf aan de heffing van btw zijn onderworpen (zie met name arresten van 14 februari 1985, Rompelman, 268/83, Jurispr. blz. 655, punt 19, en 16 februari 2012, Eon Aset Menidjmont, C-118/11, punt 43).

36

Uit artikel 168 van de btw-richtlijn vloeit voort dat een belastingplichtige die als zodanig handelt op het tijdstip waarop hij een goed verwerft, de over dit goed verschuldigde of voldane btw mag aftrekken (zie in die zin arresten van 11 juli 1991, Lennartz, C-97/90, Jurispr. blz. I-3795, punt 8, en 21 april 2005, HE, C-25/03, Jurispr. blz. I-3123, punt 43). Ingevolge de artikelen 63 en 167 van de btw-richtlijn ontstaat dit recht op aftrek op het tijdstip waarop de aftrekbare belasting verschuldigd wordt, zijnde het tijdstip waarop de goederen worden geleverd (zie in die zin arrest van 2 juni 2005, Waterschap Zeeuws Vlaanderen, C-378/02, Jurispr. blz. I-4685, punt 31).

37

Omgekeerd kan geen recht op aftrek ontstaan wanneer het goed niet voor de economische activiteit van de belastingplichtige wordt gebruikt in de zin van artikel 9, lid 1, tweede alinea, van deze richtlijn doch voor het privégebruik van de belastingplichtige dient (zie in die zin reeds aangehaalde arresten Lennartz, punt 9, en HE, punt 43).

38

Ingeval een handeling bestaat in de verkrijging van een investeringsgoed dat ten dele voor privédoeleinden en ten dele voor bedrijfsdoeleinden is bestemd, kan de belastingplichtige ervoor kiezen het goed volledig voor zijn bedrijf te bestemmen (zie in die zin arresten van 4 oktober 1995, Armbrecht, C-291/92, Jurispr. blz. I-2775, punt 20, en 14 juli 2005, Charles en Charles-Tijmens, C-434/03, Jurispr. blz. I-7037, punt 23 en aldaar aangehaalde rechtspraak). In beginsel is de over de verkrijging van dat goed verschuldigde voorbelasting alsdan volledig aftrekbaar. Wanneer voor een tot het bedrijf behorend investeringsgoed recht op volledige of gedeeltelijke aftrek van de betaalde voorbelasting ontstaat, wordt het gebruik ervan voor de privédoeleinden van de

belastingplichtige of zijn personeel of voor andere dan bedrijfsdoeleinden alsdan ingevolge artikel 26, lid 1, van de btw-richtlijn gelijkgesteld met een dienstverrichting onder bezwarende titel (zie arrest Charles en Charles-Tijmens, reeds aangehaald, punten 24 en 25 en aldaar aangehaalde rechtspraak; arrest van 23 april 2009, Puffer, C-460/07, Jurispr. blz. I-3251, punt 41, en arrest Eon Aset Menidjmont, reeds aangehaald, punt 54).

39

Derhalve is de toepassing van het btw-stelsel en dus van de aftrekregeling afhankelijk van het antwoord op de vraag of het goed is verkregen door een als zodanig handelende belastingplichtige (zie in die zin reeds aangehaalde arresten Lennartz, punt 15, en Eon Aset Menidjmont, punt 57).

40

Een belastingplichtige handelt als zodanig wanneer hij ten behoeve van zijn economische activiteit in de zin van artikel 9, lid 1, tweede alinea, van de btw-richtlijn werkzaamheden verricht (zie in die zin arrest van 8 maart 2001, Bakcsi, C-415/08, Jurispr. blz. I-1831, punt 29).

41

De vraag of een belastingplichtige als zodanig handelt, is een feitelijke vraag die moet worden beantwoord met inachtneming van alle omstandigheden van het geval, waaronder de aard van het betrokken goed en het tijdsverloop tussen het moment van verkrijging en het moment waarop het voor de economische activiteiten van deze belastingplichtige wordt gebruikt (zie in die zin reeds aangehaalde arresten Bakcsi, punt 29, en Eon Aset Menidjmont, punt 58). Ook kan in overweging worden genomen of actief stappen zijn ondernomen om de herinrichting uit te voeren en om de vergunningen te verkrijgen die nodig zijn voor het bedrijfsmatige gebruik van de in artikel 38, lid 3, ZUT bedoelde goederen.

42

Indien de belastingplichtige de aftrek van voorbelasting wordt geweigerd voor het latere belaste bedrijfsmatige gebruik hoewel hij aanvankelijk voornemens was het investeringsgoed volledig voor zijn bedrijf te bestemmen met het oog op latere handelingen, zou hij volgens het Hof niet worden ontlast van de volledige belasting met betrekking tot het goed dat hij voor zijn economische activiteit gebruikt, en zou het heffen van belasting over zijn bedrijfsactiviteiten leiden tot dubbele belastingheffing, hetgeen in strijd is met het beginsel van fiscale neutraliteit, dat ten grondslag ligt aan het gemeenschappelijke btw-stelsel (zie in die zin arrest Puffer, reeds aangehaald, punten 45 en 46).

43

Het beginsel van neutraliteit van de btw ten aanzien van de belastingdruk op de onderneming vereist dat de investeringsuitgaven die zijn gedaan ten behoeve en ter verwezenlijking van een onderneming, als economische activiteiten worden beschouwd waarvoor recht op onmiddellijke aftrek van de voorbelasting bestaat (zie in die zin reeds aangehaalde arresten Rompelman, punt 22, en Puffer, punt 47).

44

Een particulier die goederen betreft ten behoeve van een economische activiteit in de zin van artikel 9, lid 1, tweede alinea, van de btw-richtlijn, handelt bijgevolg als een belastingplichtige, ook al worden de goederen niet onmiddellijk voor deze economische activiteit gebruikt (zie in die zin

arrest Lennartz, reeds aangehaald, punt 14).

45

Het is de taak van de verwijzende rechter om in het hoofdgeding uit te maken of Klub het betrokken onroerend goed daadwerkelijk ten behoeve van haar economische activiteit heeft aangeschaft. Is dat het geval, dan heeft deze vennootschap recht op volledige en onmiddellijke aftrek van de btw over dit goed dat volledig tot haar bedrijf behoort, ook al wordt het niet onmiddellijk ten behoeve van haar economische activiteit gebruikt.

46

Daarenboven blijft het recht op aftrek, zodra het is ontstaan, verworven behalve wanneer sprake is van fraude of misbruik, en behoudens eventuele herzieningen overeenkomstig de voorwaarden van de btw-richtlijn (zie in die zin arresten van 8 juni 2000, Breitsohl, C-400/98, Jurispr. blz. I-4321, punt 41, en 21 februari 2006, Halifax e.a., C-255/02, Jurispr. blz. I-1609, punt 84).

47

Zoals het Hof heeft geoordeeld, blijft het recht op aftrek verworven wanneer de belastingplichtige de goederen of diensten die tot aftrek van voorbelasting hebben geleid, wegens omstandigheden buiten zijn wil niet heeft kunnen gebruiken voor belastbare handelingen, omdat in dat geval geen gevaar van fraude of misbruik bestaat dat een latere terugbetaling van de afgetrokken bedragen kan rechtvaardigen (arrest van 8 juni 2000, Schloßstrasse, C-396/98, Jurispr. blz. I-4279, punt 42).

48

In geval van fraude of misbruik daarentegen, wanneer de betrokkene heeft voorgewend een bepaalde economische activiteit te willen uitoefenen, doch in werkelijkheid goederen waarvoor aftrek mogelijk is, in zijn privévermogen heeft pogen op te nemen, kan de belastingdienst met terugwerkende kracht terugbetaling van de afgetrokken bedragen vorderen, omdat deze aftrek op basis van valse verklaringen is verleend (zie arrest Schloßstrasse, reeds aangehaald, punt 40 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

49

Het is nuttig eraan te herinneren dat slechts sprake kan zijn van misbruik wanneer is voldaan aan twee voorwaarden. Ten eerste moeten de betrokken handelingen, in weerwil van de formele toepassing van de voorwaarden die zijn opgelegd door de desbetreffende bepalingen van de btw-richtlijn en de nationale wettelijke regeling tot omzetting van deze richtlijn, ertoe leiden dat in strijd met het door deze bepalingen beoogde doel een belastingvoordeel wordt verleend. Ten tweede moet uit een geheel van objectieve factoren blijken dat het wezenlijke doel van de betrokken handelingen erin bestaat een belastingvoordeel te verkrijgen (zie in die zin arrest Halifax e.a., reeds aangehaald, punten 74 en 75).

50

De maatregelen die de lidstaten op grond van artikel 273 van de btw-richtlijn kunnen nemen ter waarborging van de juiste inning van de belasting en ter voorkoming van fraude, mogen evenwel niet verder gaan dan ter verwezenlijking van die doelstellingen noodzakelijk is en mogen geen afbreuk doen aan de btw-neutraliteit (zie arrest van 21 oktober 2010, Nidera Handelscompagnie, C-385/09, Jurispr. blz. I-10385, punt 49).

51

In casu is het de taak van de verwijzende rechter om na te gaan of op basis van objectieve factoren fraude kan worden vastgesteld overeenkomstig de definitie in punt 49 van het onderhavige arrest.

52

Gelet op een en ander dient artikel 168, sub a, van de btw-richtlijn aldus te worden uitgelegd dat een als zodanig handelende belastingplichtige die een investeringsgoed heeft aangeschaft en voor zijn bedrijfsvermogen heeft bestemd, recht heeft op aftrek van de btw over de aanschaf van dit goed tijdens het belastbare tijdvak waarin de belasting verschuldigd is geworden, ongeacht de omstandigheid dat dit goed niet onmiddellijk voor bedrijfsdoeleinden wordt gebruikt. Het is de taak van de nationale rechter om na te gaan of de belastingplichtige het investeringsgoed ten behoeve van zijn economische activiteit heeft aangeschaft en om in voorkomend geval te oordelen of sprake is van fraude.

Vierde vraag

53

Met zijn vierde vraag wenst de verwijzende rechter te vernemen of in omstandigheden die vergelijkbaar zijn met die in het hoofdgeding, verzoekster recht heeft op aftrek van de btw die zij heeft betaald over de aankoop van een onroerend goed te Sofia.

54

Artikel 267 VWEU verleent het Hof niet de bevoegdheid om de bepalingen van Unierecht op een concreet geval toe te passen, maar enkel om uitspraak te doen over de uitlegging van de Verdragen en de handelingen van de instellingen van de Unie (zie in die zin arresten van 10 mei 2001, Veedfald, C-203/99, Jurispr. blz. I-3569, punt 31, en 10 juli 2008, Feryn, C-54/07, Jurispr. blz. I-5187, punt 19).

55

In casu wenst de verwijzende rechter met zijn vraag dat het Hof artikel 168 van de btw-richtlijn rechtstreeks toepast op de feiten in het hoofdgeding, terwijl het de taak van de nationale rechter is om het hoofdgeding te beslechten door zich in voorkomend geval te baseren op het antwoord op de andere prejudiciële vragen.

56

Derhalve is het Hof niet bevoegd om op de vierde vraag te antwoorden.

Kosten

57

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 (Tweede kamer) verklaart voor recht:

Artikel 168, sub a, van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van de belasting over de toegevoegde waarde dient aldus te worden uitgelegd dat een als zodanig handelende belastingplichtige die een investeringsgoed heeft aangeschaft en voor zijn bedrijfsvermogen heeft bestemd, recht heeft op aftrek van de belasting over de toegevoegde waarde over de aanschaf van dit goed tijdens het belastbare tijdvak waarin de belasting verschuldigd is geworden, ongeacht de omstandigheid dat dit goed niet onmiddellijk voor bedrijfsdoeleinden wordt gebruikt. Het is de taak van de nationale rechter om na te gaan of de belastingplichtige het investeringsgoed ten behoeve van zijn economische activiteit heeft aangeschaft en om in voorkomend geval te oordelen of sprake is van fraude.

ondertekeningen

(*) Procestaal: Bulgaars.