

Downloaded via the EU tax law app / web

Voorlopige editie

ARREST VAN HET HOF (Tiende kamer)

29 juli 2019 (*)

„Prejudiciële verwijzing – Fiscale bepalingen – Harmonisatie van de belastingwetgeving – Richtlijn 2006/112/EG – Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (btw) – Artikel 288, eerste alinea, punt 1, en artikel 315 – Bijzondere regeling voor kleine ondernemingen – Bijzondere regeling voor belastingplichtige wederverkopers – Belastingplichtige wederverkoper die onder de winstmargeregeling valt – Jaaromzet die bepalend is voor de toepasselijkheid van de bijzondere regeling voor kleine ondernemingen – Winstmarge of ontvangen betalingen”

In zaak C-388/18,

betreffende een verzoek om een prejudiciële beslissing krachtens artikel 267 VWEU, ingediend door het Bundesfinanzhof (hoogste federale rechter in belastingzaken, Duitsland) bij beslissing van 7 februari 2018, ingekomen bij het Hof op 13 juni 2018, in de procedure

Finanzamt A

tegen

B,

wijst

HET HOF (Tiende kamer),

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

advocaat-generaal: G. Pitruzzella,

griffier: A. Calot Escobar,

gezien de stukken,

gelet op de opmerkingen van:

– de Duitse regering, aanvankelijk vertegenwoordigd door T. Henze en S. Eisenberg, vervolgens door S. Eisenberg, als gemachtigden,

– de Europese Commissie, vertegenwoordigd door L. Mantl en L. Lozano Palacios 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 288, eerste alinea, punt 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”).

2 Dit verzoek is ingediend in het kader van een geding tussen Finanzamt A (belastingkantoor A, Duitsland) en B, die wederverkoper van gebruikte wagens is, over de wijze waarop de jaaromzet van B wordt berekend voor de toepassing van de in de btw-richtlijn neergelegde bijzondere regeling voor kleine ondernemingen.

Toepasselijke bepalingen

Unierecht

3 Artikel 73 van de btw-richtlijn luidt:

„Voor andere goederenleveringen en diensten dan die bedoeld in de artikelen 74 tot en met 77 omvat de maatstaf van heffing alles wat de leverancier of dienstverrichter voor deze handelingen als tegenprestatie verkrijgt of moet verkrijgen van de zijde van de afnemer of van een derde, met inbegrip van subsidies die rechtstreeks met de prijs van deze handelingen verband houden.”

4 Titel XII van de btw-richtlijn („Bijzondere regelingen”) omvat een hoofdstuk 1, met als opschrift „Bijzondere regeling voor kleine ondernemingen”. Afdeling 2 („Vrijstellingen of degressieve verminderingen”) van voornoemd hoofdstuk 1 bestaat uit de artikelen 282 tot en met 292 van die richtlijn.

5 Op grond van artikel 282 van de btw-richtlijn zijn de in afdeling 2 vastgestelde vrijstellingen en verminderingen van toepassing op door kleine ondernemingen verrichte goederenleveringen en diensten.

6 Artikel 288 van de btw-richtlijn luidt:

„De omzet die als maatstaf dient voor de toepassing van de in deze afdeling vastgestelde regeling, wordt gevormd door de volgende bedragen, de btw niet inbegrepen:

- 1) het bedrag van de goederenleveringen en de diensten, voor zover deze belast zijn;
- 2) het bedrag van de handelingen die krachtens de artikelen 110 en 111, artikel 125, lid 1, artikel 127 en artikel 128, lid 1, zijn vrijgesteld met recht op aftrek van voorbelasting;
- 3) het bedrag van de krachtens de artikelen 146 tot en met 149 en de artikelen 151, 152 en 153 vrijgestelde handelingen;
- 4) het bedrag van handelingen met betrekking tot onroerende goederen, financiële handelingen als bedoeld in artikel 135, lid 1, punten b) tot en met g), en verzekeringsdiensten, tenzij die handelingen met andere handelingen samenhangende handelingen zijn.

De overdracht van lichamelijke of onlichamelijke investeringsgoederen van de onderneming wordt evenwel niet in aanmerking genomen voor de vaststelling van de omzet.”

7 Volgens artikel 289 van de btw-richtlijn, hebben „[d]e belastingplichtigen voor wie vrijstelling van belasting geldt, [...] geen recht op aftrek van btw overeenkomstig de artikelen 167 tot en met 171 en de artikelen 173 tot en met 177 en mogen [zij] de btw evenmin op hun facturen vermelden.”

8 Artikel 290 van die richtlijn luidt:

„De belastingplichtigen die in aanmerking kunnen komen voor vrijstelling van belasting, kunnen kiezen hetzij voor toepassing van de normale btw-regeling, hetzij voor toepassing van de in artikel 281 bedoelde vereenvoudigde regelingen. In dit geval gelden voor hen de degressieve belastingverminderingen waarin de nationale wetgeving voorziet.”

9 Hoofdstuk 4 van titel XII van de btw-richtlijn heeft betrekking op de „[b]ijzondere regelingen voor gebruikte goederen, kunstvoorwerpen, voorwerpen voor verzamelingen en antiquiteiten”. Onderafdeling 1 van afdeling 2 („Bijzondere regeling voor belastingplichtige wederverkopers”) van voornoemd hoofdstuk 4 betreft de „[w]instmargeregeling” en omvat de artikelen 312 tot en met 325 van die richtlijn.

10 Artikel 313, lid 1, van dezelfde richtlijn luidt:

„De lidstaten passen op door belastingplichtige wederverkopers verrichte leveringen van gebruikte goederen, kunstvoorwerpen, voorwerpen voor verzamelingen en antiquiteiten een bijzondere regeling toe voor de belastingheffing over de winstmarge van de belastingplichtige wederverkoper, overeenkomstig het bepaalde in deze onderafdeling.”

11 In artikel 314 van de btw-richtlijn staat te lezen:

„De winstmargeregeling is van toepassing op door een belastingplichtige wederverkoper verrichte leveringen van gebruikte goederen, kunstvoorwerpen, voorwerpen voor verzamelingen en antiquiteiten, wanneer deze goederen hem binnen de Gemeenschap door een der onderstaande personen worden geleverd:

- a) een niet-belastingplichtige;
- b) een andere belastingplichtige, voor zover de levering van het goed door deze andere belastingplichtige overeenkomstig artikel 136 is vrijgesteld;
- c) een andere belastingplichtige, voor zover de levering van het goed door deze andere belastingplichtige in aanmerking komt voor de in de artikelen 282 tot en met 292 bedoelde vrijstellingsregeling voor kleine ondernemingen en het gaat om een investeringsgoed;
- d) een andere belastingplichtige wederverkoper, voor zover de levering van het goed door deze andere belastingplichtige wederverkoper overeenkomstig deze bijzondere regeling aan de btw onderworpen is geweest.”

12 Artikel 315 van de btw-richtlijn luidt:

„De maatstaf van heffing voor de in artikel 314 bedoelde goederenleveringen is de winstmarge van de belastingplichtige wederverkoper, verminderd met het bedrag van de btw die voor de winstmarge zelf geldt.

De winstmarge van de belastingplichtige wederverkoper is gelijk aan het verschil tussen de door de belastingplichtige wederverkoper voor het goed gevraagde verkoopprijs en de aankoopprijs.”

Duits recht

13 § 1 van het Umsatzsteuergesetz (wet op de omzetbelasting), met als opschrift „Belastbare handelingen”, in de op het hoofdgeding van toepassing zijnde versie (BGBl. 2005 I, blz. 386; hierna: „UStG”), bepaalt:

„(1) Aan de omzetbelasting zijn onderworpen:

1. de leveringen en andere diensten die door een ondernemer in het binnenland in het kader van zijn onderneming onder bezwarende titel worden verricht. [...]”

14 In § 10 UStG, met als opschrift „Maatstaf van heffing voor leveringen, andere prestaties en intracommunautaire verwervingen”, is bepaald:

„Bij leveringen en andere diensten (§ 1, lid 1, punt 1, eerste volzin) [...] wordt de omzet bepaald aan de hand van de tegenprestatie. De tegenprestatie omvat alles wat de ontvanger van de prestatie besteedt om de prestatie te verkrijgen, onder aftrek van de omzetbelasting. [...]”

15 § 19 UStG, met als opschrift „Belastingregeling voor kleine ondernemers”, bepaalt:

„(1) De over handelingen in de zin van § 1, lid 1, punt 1, verschuldigde omzetbelasting wordt ondernemers [...] niet in rekening gebracht wanneer de in de tweede volzin bedoelde omzet, vermeerderd met de daarover verschuldigde belasting, in het voorafgaande kalenderjaar niet meer dan 17 500 EUR bedroeg en in het lopende kalenderjaar naar verwachting niet meer dan 50 000 EUR zal bedragen. De omzet zoals bedoeld in de eerste volzin is de totale omzet, die wordt vastgesteld op basis van de ontvangen betalingen en verminderd met de daarin vervatte opbrengsten uit vaste activa. [...]”

[...]

(3) De totale omzet is de som van de door de ondernemer verrichte belastbare handelingen in de zin van § 1, lid 1, punt 1, onder aftrek van de volgende handelingen:

[...]”

16 In § 25a UStG, met als opschrift „Winstmargeregeling”, is bepaald:

„(1) Over leveringen, in de zin van § 1, lid 1, punt 1, van lichamelijke roerende goederen wordt belasting geheven overeenkomstig de hiernavolgende bepalingen (winstmargeregeling), wanneer is voldaan aan de volgende voorwaarden:

[...]

(3) De omzet wordt berekend op basis van het bedrag waarmee de verkoopprijs de aankoopprijs van het goed overschrijdt; [...]

[...]”

Hoofdgeding en prejudiciële vraag

17 Voor zover B actief is als wederverkoper van gebruikte voertuigen, heeft hij belastbare handelingen verricht die krachtens § 25a UStG aan de winstmargeregeling zijn onderworpen. Zijn omzet bedroeg, bij berekening ervan op basis van de door hem ontvangen betalingen, 27 358 EUR voor 2009 en 25 115 EUR voor 2010.

18 In zijn btw-aangiften van 10 februari 2010 (voor 2009) en van 23 maart 2011 (voor 2010) is B ervan uitgegaan dat hij kon worden aangemerkt als een „kleine ondernemer” in de zin van § 19 UStG, omdat zijn omzet over de jaren 2009 en 2010 respectievelijk 17 328 EUR en 17 470 EUR bedroeg. Overeenkomstig § 25a, lid 3, UStG heeft B voornoemde omzet niet berekend op basis van de door hem ontvangen betalingen, maar op basis van zijn winstmarge.

19 Wat de eerste btw-aangifte betreft, heeft de belastingdienst erkend dat de jaaromzet die als maatstaf dient voor de toepassing van de regeling voor kleine ondernemingen, kon worden vastgesteld aan de hand van het bedrag van de winstmarge. Hij heeft dus aanvaard dat B onder de bijzondere regeling voor kleine ondernemingen viel.

20 Wat de tweede btw-aangifte betreft, heeft belastingkantoor A in een belastingaanslag van 4 oktober 2012 evenwel geweigerd de regeling voor kleine ondernemers toe te passen op B met betrekking tot het belastingjaar 2010. De bestuurspraktijk was immers gewijzigd bij de Umsatzsteuer-Anwendungserlass (beleidsregels inzake de toepassing van de omzetbelasting) van 1 oktober 2010 (BStBl. 2010 I, blz. 846), waarin voor de toepassing van de regeling voor kleine ondernemers is bepaald dat onder meer in gevallen waarin de winstmargeregeling toepassing vindt ten aanzien van wederverkopers, de totale jaaromzet wordt vastgesteld op basis van de ontvangen betalingen en niet op basis van de winstmarge.

21 Nadat het tegen deze belastingaanslag gemaakte bezwaar was afgewezen, heeft B beroep ingesteld bij het bevoegde Finanzgericht (belastingrechter in eerste aanleg, Duitsland), dat die belastingaanslag heeft vernietigd op grond dat de ontvangen betalingen die de winstmarge overschrijden, niet in aanmerking mogen worden genomen voor de berekening van de omzet met het oog op de toepassing van de bijzondere regeling voor kleine ondernemingen.

22 Die rechter heeft geoordeeld dat artikel 288, eerste alinea, punt 1, van de btw-richtlijn rechtstreekse werking heeft en zich verzet tegen de door belastingkantoor A gehanteerde berekeningsmethode. Volgens deze bepaling wordt de omzet die in aanmerking moet worden genomen voor de toepassing van de regeling voor kleine ondernemingen, namelijk gevormd door het bedrag van de goederenleveringen en de diensten „voor zover deze belast zijn”. Bij de winstmargeregeling, die van toepassing is op de door B verrichte leveringen, wordt overeenkomstig artikel 315 van de btw-richtlijn evenwel alleen de winstmarge belast.

23 Belastingkantoor A voert in het kader van zijn bij het Bundesfinanzhof (hoogste federale rechter in belastingzaken, Duitsland) ingestelde beroep in *Revision* aan dat artikel 288, eerste alinea, punt 1, van de btw-richtlijn onjuist is uitgelegd.

24 De verwijzende rechter lijkt het eens te zijn met het door het Finanzgericht ingenomen standpunt dat de omzet die als maatstaf behoort te dienen voor de toepassing van de in de artikelen 282 en volgende van de btw-richtlijn neergelegde regeling voor kleine ondernemingen op handelaren die op grond van artikel 314 van deze richtlijn onderworpen zijn aan de winstmargeregeling, moet worden vastgesteld op basis van die winstmarge, omdat artikel 313, lid 1, van die richtlijn voorziet in een bijzondere regeling voor die handelaren. Volgens de verwijzende rechter is in artikel 288, eerste alinea, punt 1, van de btw-richtlijn bepaald dat de in aanmerking te nemen omzet wordt gevormd door het bedrag van de goederenleveringen „voor zover deze belast zijn”. Deze verduidelijking verwijst naar de omvang van de maatstaf van heffing, die in het kader

van de regeling van artikel 315 van die richtlijn beperkt is tot de winstmarge.

25 De verwijzende rechter merkt evenwel op dat de in artikel 288, eerste alinea, punt 1, van de btw-richtlijn gebezigde uitdrukking „voor zover deze belast zijn” ook aldus kan worden begrepen dat voor de toepassing van de regeling voor kleine ondernemingen enkel van belasting vrijgestelde prestaties moeten worden uitgesloten van de relevante omzet. Volgens deze benadering moeten de onder de winstmargeregeling vallende leveringen die niet van belasting vrijgesteld zijn maar als zodanig worden belast, volledig in aanmerking worden genomen en niet slechts ten belope van de maatstaf van heffing die overeenkomstig de bijzondere regeling van artikel 315 van de btw-richtlijn wordt vastgesteld.

26 Voorts sluit de verwijzende rechter niet uit dat op grond van artikel 288, eerste alinea, punt 1, van deze richtlijn kan worden aangenomen dat het „bedrag” van de goederenleveringen overeenkomt met de „som” van de ontvangen betalingen, en dat die bepaling bijgevolg ziet op de maatstaf van heffing in de zin van artikel 73 van die richtlijn.

27 Aangezien het Bundesfinanzhof van oordeel is dat het voor de beslechting van het aldaar aanhangige geding noodzakelijk is bepalingen van de btw-richtlijn uit te leggen, heeft het de behandeling van de zaak geschorst en het Hof verzocht om een prejudiciële beslissing over de volgende vraag:

„Dient artikel 288, eerste alinea, punt 1, van [de btw-richtlijn] in gevallen waarin de winstmargeregeling van de artikelen 311 en volgende van die richtlijn wordt toegepast, aldus te worden uitgelegd dat voor de vaststelling van de omzet die op grond van die bepaling als maatstaf dient bij de levering van goederen als bedoeld in artikel 314 van [de btw-richtlijn], overeenkomstig artikel 315 van deze richtlijn moet worden uitgegaan van het verschil tussen de gevraagde verkoopprijs en de aankoopprijs (winstmarge)?”

Beantwoording van de prejudiciële vraag

28 Met zijn vraag wenst de verwijzende rechter in wezen te vernemen of artikel 288, eerste alinea, punt 1, van de btw-richtlijn aldus moet worden uitgelegd dat het zich verzet tegen een nationale regeling of bestuurspraktijk op grond waarvan bij de berekening van de omzet die als maatstaf dient voor de toepasselijkheid van de bijzondere regeling voor kleine ondernemingen op een belastingplichtige die onder de bijzondere winstmargeregeling voor belastingplichtige wederverkopers valt, overeenkomstig artikel 315 van die richtlijn uitsluitend rekening wordt gehouden met de gerealiseerde winstmarge.

29 Volgens artikel 288, eerste alinea, punt 1, van de btw-richtlijn wordt de omzet die als maatstaf dient voor de toepassing van de bijzondere regeling voor kleine ondernemingen, gevormd door het bedrag, de btw niet inbegrepen, van de goederenleveringen en de diensten, voor zover deze belast zijn.

30 Volgens vaste rechtspraak vereisen de eenvormige toepassing van het Unierecht en het gelijkheidsbeginsel dat de bewoordingen van een bepaling van Unierecht die voor de vaststelling van de betekenis en de draagwijdte ervan niet uitdrukkelijk verwijst naar het recht van de lidstaten, in de regel in de gehele Unie autonoom en op eenvormige wijze worden uitgelegd, waarbij niet alleen rekening moet worden gehouden met de bewoordingen van de bepaling, maar ook met de context ervan en met de doelstelling van de regeling in kwestie (arrest van 23 mei 2019, WB, C?658/17, EU:C:2019:444, punt 50 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

31 Wat om te beginnen de letterlijke uitlegging van artikel 288, eerste alinea, punt 1, van de btw-richtlijn betreft, zij opgemerkt dat enerzijds de omzet van de belastingplichtige volgens de

bewoordingen zelf van deze bepaling wordt gevormd door het totale bedrag van de belaste goederenleveringen en diensten, de btw niet inbegrepen, maar dat anderzijds de term „belast” geen betrekking heeft op het begrip „bedrag”, doch op de begrippen „goederenleveringen” en „diensten”.

32 Derhalve vereist die bepaling volgens de bewoordingen ervan dat de goederenleveringen of diensten als zodanig worden belast opdat het bedrag ervan wordt opgenomen in de omzet van de belastingplichtige, zonder dat wordt gepreciseerd hoe zij moeten worden belast, dat wil zeggen onder welke voorwaarden zij worden belast.

33 Uit die bewoordingen volgt evenmin dat de goederenleveringen of diensten steeds volledig moeten worden belast.

34 Vast staat dat de door belastingplichtige wederverkopers verrichte goederenleveringen worden belast, ook al is dat op grond van een bijzondere regeling.

35 Bijgevolg impliceert een letterlijke uitlegging van artikel 288, eerste alinea, punt 1, van de btw-richtlijn dat de omzet die als maatstaf dient voor de toepasselijkheid van de bijzondere regeling voor kleine ondernemingen, wordt gevormd door het totale bedrag van de door belastingplichtige wederverkopers verrichte leveringen en niet door hun winstmarge.

36 Deze uitlegging wordt bevestigd door de algemene opzet, de totstandkomingsgeschiedenis en het doel van de btw-richtlijn.

37 Wat de algemene opzet van de btw-richtlijn betreft, zij eraan herinnerd dat in casu de onderlinge samenhang tussen twee bijzondere regelingen van deze richtlijn – te weten de bijzondere regeling voor kleine ondernemingen en die voor belastingplichtige wederverkopers – in het geding is.

38 Zoals de Duitse regering terecht heeft gesteld, zijn de bijzondere regeling voor kleine ondernemingen en die voor belastingplichtige wederverkopers twee autonome bijzondere regelingen, die onafhankelijk zijn van elkaar. Aangezien in geen van deze bijzondere regelingen wordt verwezen naar de elementen en begrippen van de andere regeling, moet de inhoud van elk van beide regelingen in beginsel worden beoordeeld zonder dat rekening hoeft te worden gehouden met de inhoud van de andere regeling.

39 Wat de totstandkomingsgeschiedenis van de btw-regelgeving betreft, zij opgemerkt dat de ontwikkeling van deze regelgeving eveneens bevestigt dat het begrip „winstmarge van de belastingplichtige wederverkoper” niet van invloed kan zijn op de wijze waarop het begrip „omzet” in het kader van de bijzondere regeling voor kleine ondernemingen dient te worden uitgelegd.

40 In herinnering dient namelijk te worden gebracht dat de bijzondere regeling voor kleine ondernemingen is ingevoerd bij 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 1977, L 145, blz. 1), en dat richtlijn 94/5/EG van de Raad van 14 februari 1994 tot aanvulling van het gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde en tot wijziging van richtlijn 77/388/EEG – Bijzondere regeling voor gebruikte goederen, kunstvoorwerpen, voorwerpen voor verzamelingen en antiquiteiten (PB 1994, L 60, blz. 16) pas later is vastgesteld met het oog op de invoering van een bijzondere regeling voor belastingplichtige wederverkopers.

41 De in de Zesde richtlijn (77/388) vervatte voorschriften inzake de vaststelling van de omzet voor de toepassing van de bijzondere regeling voor kleine ondernemingen kunnen bijgevolg niet

worden geacht te zijn afgestemd op de voorschriften inzake de bijzondere regeling voor belastingplichtige wederverkopers die is vastgesteld bij richtlijn 94/5, aangezien in een dergelijke afstemming niet wordt voorzien bij een uitdrukkelijke bepaling.

42 Wat het doel van de bijzondere regeling voor kleine ondernemingen betreft, heeft het Hof geoordeeld dat de Uniewetgever met deze bijzondere regeling de boekhoudkundige vereisten die het normale btw-stelsel meebrengt, heeft willen vereenvoudigen (arrest van 6 oktober 2005, MyTravel, C-291/03, EU:C:2005:591, punt 39), waarbij deze administratieve vereenvoudigingen met name ertoe strekken de oprichting van kleine ondernemingen te bevorderen, alsook de activiteit en het concurrentievermogen ervan te versterken (arresten van 26 oktober 2010, Schmelz, C-97/09, EU:C:2010:632, punt 63, en 2 mei 2019, Jarmuškien?, C-265/18, EU:C:2019:348, punt 37).

43 In dit verband moet in navolging van de Duitse regering worden opgemerkt dat de bijzondere regeling voor kleine ondernemingen niet tot doel heeft het concurrentievermogen van grote ondernemingen die wederverkoper van gebruikte goederen zijn, te versterken. Indien bij de berekening van de omzet met het oog op de toepassing van de bijzondere regeling voor kleine ondernemingen geen rekening werd gehouden met de ontvangen betalingen die de winstmarge overschrijden, zouden die grote ondernemingen – die een hoge omzet en een lage winstmarge realiseren – onder die regeling kunnen vallen en dus een ongerechtvaardigd concurrentievoordeel kunnen genieten.

44 Gelet op een en ander dient op de prejudiciële vraag te worden geantwoord dat artikel 288, eerste alinea, punt 1, van de btw-richtlijn aldus moet worden uitgelegd dat het zich verzet tegen een nationale regeling of bestuurspraktijk op grond waarvan bij de berekening van de omzet die als maatstaf dient voor de toepasselijkheid van de bijzondere regeling voor kleine ondernemingen op een belastingplichtige die onder de bijzondere winstmargeregeling voor belastingplichtige wederverkopers valt, overeenkomstig artikel 315 van die richtlijn uitsluitend rekening wordt gehouden met de gerealiseerde winstmarge. Die omzet moet worden vastgesteld op basis van alle door die belastingplichtige wederverkoper ontvangen of te ontvangen bedragen, de btw niet inbegrepen, ongeacht de wijze waarop die bedragen daadwerkelijk zullen worden belast.

Kosten

45 Ten aanzien van de partijen in het hoofdgeding is de procedure als een aldaar gerezen incident te beschouwen, zodat de verwijzende rechter 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 (Tiende kamer) verklaart voor recht:

Artikel 288, eerste alinea, punt 1, van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde moet aldus worden uitgelegd dat het zich verzet tegen een nationale regeling of bestuurspraktijk op grond waarvan bij de berekening van de omzet die als maatstaf dient voor de toepasselijkheid van de bijzondere regeling voor kleine ondernemingen op een belastingplichtige die onder de bijzondere winstmargeregeling voor belastingplichtige wederverkopers valt, overeenkomstig artikel 315 van die richtlijn uitsluitend rekening wordt gehouden met de gerealiseerde winstmarge. Die omzet moet worden vastgesteld op basis van alle door die belastingplichtige wederverkoper ontvangen of te ontvangen bedragen, de belasting over de toegevoegde waarde niet inbegrepen, ongeacht de wijze waarop die bedragen daadwerkelijk zullen worden belast.

ondertekeningen

* Procestaal: Duits.