

ARREST VAN HET HOF (Achtste kamer)

11 december 2014 (*)

„Prejudiciële verwijzing – Indirecte belastingen – Btw – Zesde richtlijn – Artikelen 18 en 22 – Recht op aftrek – Intracommunautaire verwervingen – Verleggingsregeling – Materiële voorwaarden – Formele voorwaarden – Niet-naleving van de formele voorwaarden”

In zaak C-590/13,

betreffende een verzoek om een prejudiciële beslissing krachtens artikel 267 VWEU, ingediend door de Corte suprema di cassazione (Italië) bij beslissing van 7 oktober 2013, ingekomen bij het Hof op 20 november 2013, in de procedure

Idexx Laboratories Italia Srl

tegen

Agenzia delle Entrate,

wijst

HET HOF (Achtste kamer),

samengesteld als volgt: C. Toader, waarnemend voor de kamerpresident, E. Jarašiūnas en C. G. Fernlund (rapporteur), rechters,

advocaat-generaal: P. Cruz Villalón,

griffier: A. Calot Escobar,

gezien de stukken,

gelet op de opmerkingen van:

- Idexx Laboratories Italia Srl, vertegenwoordigd door F. Tesauero, avvocato,
- de Italiaanse regering, vertegenwoordigd door G. Palmieri als gemachtigde, bijgestaan door G. De Socio, avvocato dello Stato,
- de Europese Commissie, vertegenwoordigd door L. Lozano Palacios en D. Recchia 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 de artikelen 18 en 22 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), zoals gewijzigd bij richtlijn 91/680/EEG van de Raad van 16 december 1991 (PB L 376, blz. 1; hierna: „Zesde richtlijn”).

2 Dit verzoek is ingediend in het kader van twee gedingen – die de verwijzende rechter heeft gevoegd – tussen Idexx Laboratories Italia Srl (hierna: „Idexx”) en de Agenzia della Entrate – Ufficio di Milano 1 (belastingdienst – kantoor Milaan 1; hierna: „Agenzia”) over enerzijds de door deze dienst vastgestelde naheffingsaanslag met rectificatie van de aangifte in de belasting over de toegevoegde waarde (hierna: „btw”) die Idexx had ingediend voor 1998, en anderzijds de afwijzing van het door deze vennootschap ingediende verzoek om een regeling van het geschil.

Toepasselijke bepalingen

Unierecht

3 De Zesde richtlijn bevat een hoofdstuk XVI bis, met het opschrift „Overgangsregeling voor de belastingheffing in het handelsverkeer tussen de lidstaten”, dat is ingevoegd bij richtlijn 91/680 en met name de artikelen 28 septies tot en met 28 nonies bevat.

4 Artikel 17, van de Zesde richtlijn, met het opschrift „Ontstaan en omvang van het recht op aftrek”, bepaalt in lid 1:

„Het recht op aftrek ontstaat op het tijdstip waarop de aftrekbare belasting verschuldigd wordt.”

5 Artikel 17, lid 2, van de Zesde richtlijn, in de versie die voortvloeit uit artikel 28 septies ervan, bepaalt:

„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;
- b) de [btw] welke verschuldigd of voldaan is voor in het binnenland ingevoerde goederen;
- c) de [btw] welke overeenkomstig artikel 5, lid 7, sub a, artikel 6, lid 3, en artikel 28 bis, lid 6, verschuldigd is;
- d) de [btw] welke overeenkomstig artikel 28 bis, lid 1, sub a, verschuldigd is.”

6 Artikel 18 van de Zesde richtlijn, in de versie die voortvloeit uit artikel 28 septies ervan, betreffende de „[w]ijze van uitoefening van het recht op aftrek”, bepaalt in lid 1, sub d:

„Om zijn recht op aftrek te kunnen uitoefenen moet de belastingplichtige:

[...]

- d) wanneer hij gehouden is tot voldoening van de [btw] als koper of ontvanger, in geval van toepassing van artikel 21, punt 1, de door elke lidstaat voorgeschreven formaliteiten vervullen.”

7 Met betrekking tot de tot voldoening van de btw gehouden personen bepaalt artikel 21, lid 1, sub d, van deze richtlijn, in de versie die voortvloeit uit artikel 28 octies ervan, dat de btw in het binnenlandse verkeer verschuldigd is „door de persoon die een belastbare intracommunautaire verwerving van goederen verricht”.

8 Artikel 22 van de Zesde richtlijn, in die versie die voortvloeit uit artikel 28 nonies ervan, met het opschrift „Verplichtingen in het binnenlands verkeer”, bepaalt:

„[...]

2. a) Iedere belastingplichtige moet een boekhouding voeren welke voldoende gegevens bevat om de toepassing van de [btw] en de controle daarop door de belastingadministratie mogelijk te maken.

b) [...]

Iedere belastingplichtige moet een register bijhouden van de materialen die hem uit een andere lidstaat door of voor rekening van een in die andere lidstaat voor btw-doeleinden geïdentificeerde belastingplichtige zijn toegezonden met het oog op de oplevering van een werk in roerende staat aan die belastingplichtige.

[...]

4. a) Iedere belastingplichtige moet binnen een door elke lidstaat vast te stellen termijn een aangifte indienen. [...]

b) In de aangifte moeten alle gegevens staan die nodig zijn om het bedrag van de verschuldigde belasting en van de aftrek vast te stellen, daarbij eventueel inbegrepen, voor zover zulks voor de vaststelling van de grondslag nodig is, het totale bedrag van de handelingen waarop deze belasting en deze aftrek betrekking hebben alsmede het bedrag van de vrijgestelde handelingen.

c) Verder moeten in de aangifte zijn vermeld:

[...]

– het totale bedrag, exclusief [btw], van de intracommunautaire verwervingen van goederen als bedoeld in artikel 28 bis, leden 1 en 6, waarover de belasting verschuldigd is geworden.

[...]

8. 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.

[...]”

Italiaans recht

9 De belangrijkste relevante bepalingen inzake btw zijn vervat in Decreto del presidente della Repubblica n. 633, istituzione e disciplina dell'imposta sul valore aggiunto (decreet nr. 633 van de president van de Republiek tot invoering en regeling van de belasting over de toegevoegde

waarde) van 26 oktober 1972 (gewoon supplement bij de GURI nr. 292 van 11 november 1972; hierna: „DPR nr. 633/72”), zoals herhaaldelijk gewijzigd, en in decreto-legge n. 331 – armonizzazione delle disposizioni in materia di imposte sugli oli minerali, sull'alcole, sulle bevande alcoliche, sui tabacchi lavorati e in materia di IVA con quelle recate da direttive CEE e modificazioni consequenti a detta armonizzazione, nonché disposizioni concernenti la disciplina dei centri autorizzati di assistenza fiscale, le procedure dei rimborsi di imposta, l'esclusione dall'ILOR dei redditi di impresa fino all'ammontare corrispondente al contributo diretto lavorativo, l'istituzione per il 1993 di un'imposta erariale straordinaria su taluni beni ed altre disposizioni tributarie (voorlopig wetsdecreet nr. 331 houdende harmonisatie van de bepalingen inzake de belasting over minerale oliën, alcohol, alcoholhoudende dranken en tabaksfabrikaten, alsmede inzake btw, met de bepalingen van de richtlijnen EEG, en wijzigingen als gevolg van deze harmonisatie, en houdende bepalingen betreffende de regeling inzake erkende centra voor fiscale bijstand, de procedures tot terugbetaling van de belasting, de uitsluiting van de ILOR [imposta locale sui redditi (lokale inkomstenbelasting)] van de vennootschapsbelasting ten bedrage van de directe beroepslasten, houdende invoering voor 1993 van een buitengewone omzetbelasting over bepaalde goederen, en andere fiscale bepalingen) van 30 augustus 1993 (GURI nr. 203 van 30 augustus 1993), omgezet bij wet nr. 427 van 29 oktober 1993 (GURI nr. 255 van 29 oktober 1993; hierna: „DL nr. 331/93”).

10 De relevante bepalingen betreffende de wijze van en de algemene voorwaarden inzake facturatie en registratie van facturen en verwervingen zijn vastgelegd in de artikelen 21, 23 en 25 DPR nr. 633/72.

11 Met betrekking tot het recht op aftrek voor intracommunautaire verrichtingen bepaalt artikel 45 DL nr. 331/93:

„Overeenkomstig de artikelen 19 en volgende [DPR nr. 633/72] en onder voorbehoud van de daarin gestelde beperkingen bestaat recht op aftrek van de belasting die verschuldigd is voor intracommunautaire verwervingen van goederen die zijn verricht voor de uitoefening van een bedrijf, een ambacht of een beroep.”

12 Ingevolge artikel 46, lid 1, DL nr. 331/93, met het opschrift „Facturering van intracommunautaire verrichtingen”, moet de factuur betreffende een intracommunautaire verwerving van een volgnummer worden voorzien en door de afnemer of de opdrachtgever worden aangevuld met de tegenwaarde in lire van de tegenprestatie en andere bestanddelen van de maatstaf van heffing van de handeling, berekend volgens het tarief dat van toepassing is op de verworven goederen of diensten.

13 Artikel 47 DL nr. 331/93, met het opschrift „Registratie van intracommunautaire verrichtingen”, luidt:

„1. De facturen betreffende de in artikel 38, leden 2 en 3, sub b, bedoelde intracommunautaire verwervingen en de in artikel 46, lid 1, tweede volzin, bedoelde verrichtingen moeten, na aanvulling overeenkomstig de eerste volzin van dat lid, in de maand van ontvangst of later maar in elk geval uiterlijk vijftien dagen na ontvangst, onder verwijzing naar de betrokken maand, afzonderlijk worden geregistreerd in het in artikel 23 [DPR nr. 633/72] bedoelde register, in volgende van nummering en onder vermelding van de tegenprestatie van de handelingen in buitenlandse valuta. De in artikel 46, lid 5, bedoelde facturen moeten binnen de maand na uitgifte worden geregistreerd. Zij moeten binnen de hierboven gestelde termijnen afzonderlijk worden geregistreerd in het in artikel 25 [DPR nr. 633/72] bedoeld register onder vermelding van de maand van ontvangst respectievelijk uitgifte.

2. De in artikel 22 [DPR nr. 633/72] bedoelde belastingplichtigen kunnen de in lid 1 bedoelde

facturen registreren in het in artikel 24 [DPR nr. 633/72] bedoelde register in plaats van in het register van uitgereikte facturen, onverminderd de bepalingen van lid 1 betreffende de termijnen en de wijze van registratie.

3. De in artikel 4, lid 4, [DPR nr. 633/72] bedoelde belastingplichtigen die niet aan de belasting zijn onderworpen, moeten de in lid 1 van dit artikel bedoelde facturen met een chronologisch volgnummer registreren in een register ad hoc, dat wordt bijgehouden en bewaard overeenkomstig artikel 39 [DPR nr. 633/72], binnen één maand na de maand van ontvangst of tijdens de maand van uitgifte voor de in artikel 46, lid 5, bedoelde facturen.

4. De in artikel 46, lid 2, bedoelde facturen betreffende intracommunautaire verrichtingen moeten afzonderlijk worden geregistreerd in het in artikel 23 [DPR nr. 633/72] bedoelde register, voorzien van een volgnummer en met vermelding van de datum van uitgifte.

[...]"

Hoofdgeding en prejudiciële vragen

14 In 1998 heeft Idexx bij een Franse en een Nederlandse vennootschap intracommunautaire verwervingen verricht zonder evenwel de naar nationaal recht opgelegde formaliteiten te vervullen.

15 Blijkens het aan het Hof overgelegde dossier had Idexx een aantal facturen van de Franse vennootschap niet in het btw-register ingeschreven.

16 De door de Nederlandse vennootschap opgestelde facturen waren niet ingeschreven in het register van uitgereikte facturen van Idexx, maar alleen in haar register van aankopen met vermelding „exclusief btw”.

17 Na een controle die de Agenzia in 2000 heeft verricht, is de Agenzia tot de slotsom gekomen dat deze handelingen aan btw onderworpen intracommunautaire verwervingen vormden en als zodanig aan de verleggingsregeling waren onderworpen. In deze context heeft de Agenzia een proces-verbaal tegen Idexx opgesteld wegens niet-naleving van de Italiaanse reglementering inzake de registratie van intracommunautaire verrichtingen.

18 Naar aanleiding van dat proces-verbaal heeft de Agenzia op 27 mei 2004 Idexx een naheffingsaanslag in de btw voor 1998 opgelegd en daarbij betaling gevorderd van een sanctie, wegens niet-nakoming van de verplichtingen van de artikelen 46 en 47 DL nr. 331/93, die overeenstemde met 100 % van de belasting. Deze belastingdienst heeft later het verzoek van Idexx om het geschil te regelen van de hand gewezen.

19 Deze vennootschap heeft twee afzonderlijke beroepen ingesteld tegen de naheffingsaanslag en de weigering om in te gaan op haar verzoek om het geschil te regelen. Bij twee vonnissen heeft de Commissione tributaria provinciale di Milano deze twee beroepen gegrond verklaard en bijgevolg de naheffingsaanslag en de afwijzing van het verzoek om het geschil te regelen nietig verklaard.

20 Tegen deze uitspraken is door de Agenzia hoger beroep ingesteld, dat is toegewezen door de Commissione tributaria regionale della Lombardia. Deze rechterlijke instantie heeft opgemerkt dat de Italiaanse rechtsbepalingen betreffende de intracommunautaire verwervingen, namelijk de artikelen 46 en 47 DL nr. 331/93, voor de afnemer of de opdrachtgever niet alleen de verplichting inhouden om de factuur bij de intracommunautaire verwerving van een volgnummer te voorzien en aan te vullen met alle bestanddelen van de maatstaf van heffing van de handeling, maar ook de verplichting om de aldus aangevulde facturen tijdig en afzonderlijk te registreren in de in de

artikelen 23 en 25 DPR nr. 633/72 bedoelde registers.

21 Deze rechterlijke instantie was van oordeel dat het verzuim van registratie niet een vormelijke doch een materiële tekortkoming vormde en een inbreuk opleverde die een rectificatie en/of een naheffing rechtvaardigde.

22 Idexx heeft twee cassatieberoepen ingesteld bij de Corte di cassazione, die de twee zaken heeft gevoegd. Ter ondersteuning van haar cassatieberoepen heeft Idexx twee identieke middelen aangevoerd, waarmee zij de Commissione tributaria regionale della Lombardia verwijt het verzuim van facturering en registratie van de facturen bij een intracommunautaire verwerving onrechtmatig te hebben aangemerkt als een „materiële tekortkoming”.

23 Volgens Idexx hebben intracommunautaire verwervingen geen materiële gevolgen, roepen zij geen belastingschulden of –vorderingen in het leven, maar enkel „schijnbare” schulden en vorderingen en formele registratieverplichtingen van tegen elkaar wegvallende transacties in twee btw-registers, zonder materiële weerslag.

24 Idexx is derhalve van mening dat niet-nakoming van deze verplichtingen voor de Agenzia geen grond kan zijn om de btw-aangifte van de afnemer te rectificeren en van hem betaling van een louter theoretische belasting te vorderen waarbij het recht op aftrek, dat in casu ontegenzeggelijk bestaat, wordt genegeerd.

25 De verwijzende rechter is van oordeel dat de beslechting van de twee voor hem aanhangige gedingen afhangt van de uitlegging die moet worden gegeven aan het arrest Ecotrade (C?95/07 en C?96/07, EU:C:2008:267). Volgens de toelichting van de verwijzende rechter is dit arrest, binnen de Corte di cassazione en dus binnen de nationale rechtsorde, tegelijk op tweeërlei wijze uitgelegd, zodat twee verschillende benaderingen bestaan.

26 Volgens een eerste benadering is voor het recht op aftrek vereist dat is voldaan aan de verplichtingen van zelffacturering en van registratie die in het kader van de verleggingsregeling zijn opgelegd door nationaalrechtelijke en Unierechtelijke normen, waarbij deze verplichtingen als materiële verplichtingen worden beschouwd.

27 Volgens de tweede benadering ontstaat het recht op aftrek op het tijdstip waarop de btw verschuldigd wordt, dat wil zeggen niet als gevolg van de vervulling van de formaliteiten waarin is voorzien voor de uitoefening van dat recht, maar, in beginsel, op het tijdstip waarop de overdracht van de goederen of de dienstverrichting plaatsvindt. Bijgevolg kan niet-vervulling van de formele verplichtingen waartoe de belastingplichtige is gehouden voor de uitoefening van dat recht, niet leiden tot het verlies van het recht zelf, zodra – ook via andere middelen – is aangetoond dat de verschuldigde som effectief is betaald en de constitutieve elementen van het recht op aftrek niet worden betwist. Niet-nakoming van de formele verplichtingen kan in bepaalde gevallen evenwel de toepassing van administratieve geldboeten rechtvaardigen.

28 Daarom heeft de Corte di cassazione de behandeling van de zaak geschorst en het Hof verzocht om een prejudiciële beslissing over de volgende vragen:

„1) Zijn de beginselen die het Hof [...] in het arrest [Ecotrade (EU:C:2008:267)] heeft geformuleerd, volgens welke de artikelen 18, lid 1, sub d, en 22 van de Zesde richtlijn [...] zich verzetten tegen een praktijk van rectificatie van aangiften en naheffing van [btw] waarbij niet-nakoming van, enerzijds, de verplichtingen die voortvloeien uit formaliteiten die door de nationale regeling zijn voorgeschreven krachtens dat artikel 18, lid 1, sub d, en, anderzijds, de verplichtingen betreffende het voeren van een boekhouding en het indienen van aangiften die voortvloeien uit dat artikel 22, lid 2 respectievelijk lid 4, wordt bestraft met verlies van het recht op aftrek bij toepassing

van de verleggingsregeling, ook van toepassing in geval van volledige niet-nakoming van de verplichtingen die in deze regeling zijn voorgeschreven wanneer er geen twijfel is dat een persoon tot voldoening van de belasting gehouden is en recht op aftrek heeft?

2) Verwijzen de uitdrukkingen ‚obblighi sostanziali’ [‚materiële voorwaarden’], ‚substantive requirements’ en ‚exigences de fond’ die het Hof [...] in de verschillende taalversies van het arrest [Ecotrade (EU:C:2008:267)] in verband met de zogenoemde verleggingsregeling voor de btw heeft gebruikt, naar de noodzaak de btw te betalen of de belastingschuld over te nemen, of naar de materiële voorwaarden voor de onderwerping van de belastingplichtige aan de belasting en het recht op aftrek met het oog op behoud van het beginsel van de neutraliteit van deze uniforme Europese belasting, zoals inherentie, belastbaarheid en volledige aftrekbaarheid?”

Beantwoording van de prejudiciële vragen

29 Met zijn twee vragen, die samen dienen te worden onderzocht, wenst de verwijzende rechter in wezen te vernemen of de artikelen 18, lid 1, sub d, en 22 van de Zesde richtlijn aldus moeten worden uitgelegd dat deze bepalingen formele voorwaarden voor het recht op aftrek bevatten dan wel, integendeel, materiële voorwaarden voor het recht op aftrek waarvan niet-naleving, in omstandigheden als in het hoofdgeding, leidt tot verlies van dat recht.

30 Volgens vaste rechtspraak van het Hof vormt het recht van belastingplichtigen om op de door hen verschuldigde btw de btw in aftrek te brengen die in eerdere stadia is geheven over de aan hen geleverde goederen en verrichte diensten, een basisbeginsel van het bij de Unieregeling ingevoerde gemeenschappelijke btw-stelsel (arrest Tóth, C-324/11, EU:C:2012:549, punt 23 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

31 Zoals het Hof herhaaldelijk heeft benadrukt, is dat recht een integrerend deel van het btw-stelsel en kan het, in beginsel, niet worden beperkt. In het bijzonder wordt dit recht onmiddellijk uitgeoefend voor alle belastingen die op in eerdere stadia verrichte handelingen hebben gedrukt (zie in die zin arrest Tóth, EU:C:2012:549, punt 24 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

32 De daarbij vastgestelde aftrekregeling heeft tot doel, de belastingplichtige geheel te ontlasten van de in het kader van al zijn economische activiteiten verschuldigde of betaalde btw. Het gemeenschappelijke btw-stelsel waarborgt bijgevolg een neutrale fiscale belasting van alle economische activiteiten, ongeacht het oogmerk of het resultaat van die activiteiten, mits die activiteiten in beginsel zelf aan de btw zijn onderworpen (arresten Tóth, EU:C:2012:549, punt 25 en aldaar aangehaalde rechtspraak, en Fatorie, C-424/12, EU:C:2014:50, punt 31 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

33 Met betrekking tot belastbare intracommunautaire verwervingen van goederen zij eraan herinnerd, ten eerste, dat op grond van de bij artikel 21, lid 1, sub d, van de Zesde richtlijn ingevoerde verleggingsregeling geen betaling van btw plaatsvindt tussen de verkoper en de koper van het goed, waarbij de koper van het goed voor zijn aankoop de voorbelasting verschuldigd is en tegelijk in de regel die belasting kan aftrekken zodat niets aan de belastingdienst verschuldigd is.

34 Ten tweede kunnen de lidstaten, wanneer de verleggingsregeling toepassing vindt, op grond van artikel 18, lid 1, sub d, van de Zesde richtlijn de formaliteiten betreffende de wijze van uitoefening van het recht op aftrek voorschrijven.

35 Evenwel mag de omvang van de formaliteiten die aldus door de betrokken lidstaat zijn voorgeschreven en die door de belastingplichtige moeten worden vervuld voor de uitoefening van dat recht, niet verder gaan dan strikt noodzakelijk is om de juiste toepassing van de

verleggingsregeling te controleren (arresten Bockemühl, C-90/02, EU:C:2004:206, punt 50, en Fatorie, EU:C:2014:50, punt 34 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

36 Voorts legt artikel 22 van de Zesde richtlijn, met het oog op de toepassing van de btw en de controle erop door de belastingdienst, een aantal verplichtingen op aan de belastingplichtigen die tot voldoening van deze belasting zijn gehouden, zoals het voeren van een boekhouding en het indienen van een aangifte. Krachtens lid 8 van dat artikel kunnen de lidstaten andere verplichtingen voorschrijven die zij noodzakelijk achten ter waarborging van de juiste heffing van de belasting en ter voorkoming van fraude.

37 Dergelijke maatregelen mogen echter niet verder gaan dan voor de verwezenlijking van die doelstellingen noodzakelijk is en zij mogen geen afbreuk doen aan de btw-neutraliteit (zie in die zin arresten Collée, C-146/05, EU:C:2007:549, punt 26 en aldaar aangehaalde rechtspraak, en Ecotrade, EU:C:2008:267, punt 66 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

38 Ten derde blijkt uit punt 63 van het arrest Ecotrade (EU:C:2008:267) en latere rechtspraak van het Hof (zie onder meer arresten Uszodaépít?, C-392/09, EU:C:2010:569, punt 39; Nidera Handelscompagnie, C-385/09, EU:C:2010:627, punt 42; EMS-Bulgaria Transport, C-284/11, EU:C:2012:458, punt 62, en Fatorie, EU:C:2014:50, punt 35) dat in het kader van de verleggingsregeling het basisbeginsel van fiscale neutraliteit eist dat de aftrek van de voorbelasting wordt toegestaan indien de materiële voorwaarden zijn vervuld, zelfs wanneer de belastingplichtige niet heeft voldaan aan bepaalde formele vereisten.

39 Dat kan anders liggen wanneer niet-naleving van dergelijke formele vereisten het leveren van het zekere bewijs dat aan de materiële voorwaarden is voldaan, zou verhinderen (arrest EMS-Bulgaria Transport, EU:C:2012:458, punt 71 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

40 Wanneer de belastingdienst over de nodige gegevens beschikt om vast te stellen dat is voldaan aan de materiële voorwaarden, mag hij bijgevolg voor het recht van de belastingplichtige op aftrek van de belasting geen nadere voorwaarden stellen die tot gevolg kunnen hebben dat de uitoefening van dat recht wordt verhinderd (zie in die zin arrest EMS-Bulgaria Transport, EU:C:2012:458, punt 62 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

41 In dit verband zij verduidelijkt dat de materiële voorwaarden voor het recht op aftrek het bestaan zelf en de omvang van dat recht betreffen, zoals bepaald in artikel 17 van de Zesde richtlijn, met het opschrift „Ontstaan en omvang van het recht op aftrek” (zie in die zin arresten Commissie/Nederland, C-338/98, EU:C:2001:596, punt 71; Dankowski, C-438/09, EU:C:2010:818, punten 26 en 33; Commissie/Hongarije, C-274/10, EU:C:2011:530, punt 44, en Kopalnia Odkrywkowa Polski Trawertyn P. Granatowicz, M. Wsiewicz, C-280/10, EU:C:2012:107, punten 43 en 44).

42 De formele voorwaarden voor dat recht regelen daarentegen de wijze van en het toezicht op de uitoefening ervan alsmede de goede werking van het btw-stelsel, zoals de verplichtingen betreffende de boekhouding, de facturering en de aangifte. Deze voorwaarden zijn vervat in de artikelen 18 en 22 van de Zesde richtlijn (zie in die zin arresten Commissie/Nederland, EU:C:2001:596, punt 71; Collée, EU:C:2007:549, punten 25 en 26; Ecotrade, EU:C:2008:267, punten 60-65; Nidera Handelscompagnie, EU:C:2010:627, punten 47-51; Kopalnia Odkrywkowa Polski Trawertyn P. Granatowicz, M. Wsiewicz, EU:C:2012:107, punten 41 en 48, en Tóth, EU:C:2012:549, punt 33).

43 In het geval van belastbare intracommunautaire verwervingen van goederen vereisen de materiële voorwaarden, zoals volgt uit artikel 17, lid 2, sub d, van de Zesde richtlijn, dat deze verwervingen zijn verricht door een belastingplichtige, dat deze belastingplichtige ook tot

voldoening van de btw over deze verwervingen is gehouden en dat de betrokken goederen worden gebruikt voor zijn belaste handelingen.

44 Uit de verwijzingsbeslissing blijkt dat in het hoofdgeding de Agenzia over alle noodzakelijke gegevens beschikte om vast te stellen dat was voldaan aan deze materiële voorwaarden.

45 Gelet daarop volgt uit alle voorgaande overwegingen dat Idexx het in artikel 17, lid 2, sub d, van de Zesde richtlijn bedoelde recht op aftrek van de btw die met betrekking tot de in het hoofdgeding aan de orde zijnde intracommunautaire verwervingen verschuldigd is, niet kan worden geweigerd op grond dat zij niet heeft voldaan aan de verplichtingen die voortvloeien uit de formaliteiten die zijn opgelegd door de nationale regeling die is vastgesteld ter uitvoering van de artikelen 18, lid 1, sub d, en 22 van de Zesde richtlijn. Dat recht op aftrek ontstaat, overeenkomstig lid 1 van dat artikel, op het tijdstip waarop de belasting verschuldigd wordt.

46 Gelet op een en ander dient op de prejudiciële vragen te worden geantwoord dat de artikelen 18, lid 1, sub d, en 22 van de Zesde richtlijn aldus moeten worden uitgelegd dat deze bepalingen formele voorwaarden voor het recht op aftrek bevatten, waarvan niet-naleving, in omstandigheden als in het hoofdgeding, niet kan leiden tot verlies van dat recht.

Kosten

47 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 (Achtste kamer) verklaart voor recht:

De artikelen 18, lid 1, sub d, en 22 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, zoals gewijzigd bij richtlijn 91/680/EEG van de Raad van 16 december 1991, moeten aldus worden uitgelegd dat deze bepalingen formele voorwaarden voor het recht op aftrek bevatten, waarvan niet-naleving, in omstandigheden als in het hoofdgeding, niet kan leiden tot verlies van dat recht.

ondertekeningen

* Procestaal: Italiaans.