Downloaded via the EU tax law app / web

@import url(./../../../../css/generic.css); EUR-Lex - 61998J0415 - NL
Avis juridique important

|

61998J0415

Arrest van het Hof (Vijfde kamer) van 8 maart 2001. - Laszlo Bakcsi tegen Finanzamt Fürstenfeldbruck. - Verzoek om een prejudiciële beslissing: Bundesfinanzhof - Duitsland. - BTW - Artikelen 2, punt 1, 5, lid 6, en 11, A, lid 1, sub a, van Zesde BTW-richtlijn - Goed dat voor bedrijfs- en privédoeleinden wordt gebruikt - Tot privé- of tot bedrijfsvermogen van belastingplichtige behorend goed - Verkoop van bedrijfsgoed - Tweedehands goed betrokken van particulier. - Zaak C-415/98.

Jurisprudentie 2001 bladzijde I-01831

Samenvatting
Partijen
Overwegingen van het arrest
Beslissing inzake de kosten
Dictum

Trefwoorden

1. Fiscale bepalingen Harmonisatie van wetgevingen Omzetbelasting Gemeenschappelijk stelsel van belasting over toegevoegde waarde Zesde richtlijn Werkingssfeer Gebruik van goed voor bedrijfs- en voor privédoeleinden Mogelijkheid voor belastingplichtige om goed in privévermogen op te nemen en volledig buiten stelsel van belasting over toegevoegde waarde te houden

(Richtlijn 77/388 van de Raad)

2. Fiscale bepalingen Harmonisatie van wetgevingen Omzetbelasting Gemeenschappelijk stelsel van belasting over toegevoegde waarde Zesde richtlijn Werkingssfeer Gebruik van goed voor bedrijfs- en voor privédoeleinden Opneming van goed in privé- of in bedrijfsvermogen van belastingplichtige Gevolgen voor stelsel van belasting in geval van verkoop van goed

(Richtlijn 77/388 van de Raad, art. 2, punt 1, 5, lid 6, en 11, A, lid 1, sub a)

Samenvatting

1. Een belastingplichtige die een investeringsgoed betrekt dat zowel voor bedrijfs- als voor privédoeleinden zal worden gebruikt, kan dat goed geheel in zijn privévermogen behouden en het aldus volledig buiten het stelsel van de belasting over de toegevoegde waarde houden.

Het feitelijke gebruik, voor bedrijfs- of voor privédoeleinden, dat de belastingplichtige van een investeringsgoed maakt, dient slechts voor het bepalen van de bestemming daarvan in

aanmerking te worden genomen wanneer de belastingplichtige gebruik maakt van het recht om de bij de verkrijging als voorbelasting betaalde belasting over de toegevoegde waarde geheel of gedeeltelijk af te trekken.

De belastingregeling voor de levering van een investeringsgoed en die voor de belastbare uitgaven voor het gebruik en het onderhoud ervan, moeten los van elkaar worden gezien.

(cf. punten 29, 33-34, dictum 1)

2. Wanneer een belastingplichtige ervoor heeft gekozen, een investeringsgoed dat hij zowel voor bedrijfs- als voor privédoeleinden gebruikt, volledig in zijn bedrijfsvermogen op te nemen, is de verkoop van dat goed volledig aan belasting over de toegevoegde waarde onderworpen overeenkomstig artikel 2, punt 1, juncto artikel 11, A, lid 1, sub a, van de Zesde richtlijn (77/388) betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting. Wanneer de belastingplichtige slechts het gedeelte van het goed dat hij voor bedrijfsdoeleinden gebruikt, in zijn bedrijfsvermogen heeft opgenomen, is alleen de verkoop van dat gedeelte aan belasting over de toegevoegde waarde onderworpen. Het is dienaangaande niet van belang dat het goed tweedehands van een niet-belastingplichtige is gekocht en dat de belastingplichtige derhalve geen recht had op aftrek van het restant aan belasting over de toegevoegde waarde dat op het goed drukt. Wanneer de belastingplichtige een dergelijk goed aan zijn bedrijf onttrekt, dient er evenwel van te worden uitgegaan dat voor dit goed geen recht op aftrek van de belasting over de toegevoegde waarde is ontstaan in de zin van artikel 5, lid 6, van de Zesde richtlijn, en dat de onttrekking van het goed derhalve niet op grond van die bepaling mag worden belast. Als de belastingplichtige het goed op een later tijdstip verkoopt, verricht hij deze handeling als particulier en valt zij derhalve buiten van het stelsel van belasting over de toegevoegde waarde.

(cf. punt 47, dictum 2)

Partijen

In zaak C-415/98,

betreffende een verzoek aan het Hof krachtens artikel 177 EG-Verdrag (thans artikel 234 EG) van het Bundesfinanzhof (Duitsland), in het aldaar aanhangige geding tussen

Laszlo Bakcsi

en

Finanzamt Fürstenfeldbruck,

om een prejudiciële beslissing over de uitlegging 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),

wijst

HET HOF VAN JUSTITIE (Vijfde kamer),

samengesteld als volgt: D. A. O. Edward, waarnemend voor de kamerpresident, P. Jann en L. Sevón (rapporteur), rechters,

advocaat-generaal: A. Saggio,

griffier: L. Hewlett, administrateur,

gelet op de schriftelijke opmerkingen ingediend door:

de Duitse regering, vertegenwoordigd door W.-D. Plessing en C.-D. Quassowski als gemachtigden,

de Commissie van de Europese Gemeenschappen, vertegenwoordigd door E. Traversa en A. Buschmann als gemachtigden,

gezien het rapport ter terechtzitting,

gehoord de mondelinge opmerkingen van L. Bakcsi, vertegenwoordigd door K. Koch, Rechtsanwalt; de Duitse regering, vertegenwoordigd door W.-D. Plessing; de Griekse regering, vertegenwoordigd door M. Apessos als gemachtigde, en de Commissie, vertegenwoordigd door E. Traversa en K. Gross als gemachtigden, ter terechtzitting van 23 februari 2000,

gehoord de conclusie van de advocaat-generaal ter terechtzitting van 13 april 2000,

het navolgende

Arrest

Overwegingen van het arrest

1 Bij beschikking van 24 september 1998, ingekomen bij het Hof op 20 november 1998, heeft het Bundesfinanzhof krachtens artikel 177 EG-Verdrag (thans artikel 234 EG) twee prejudiciële vragen gesteld over de uitlegging 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 Deze vragen zijn gerezen in een geding tussen Bakcsi en het Finanzamt Fürstenfeldbruck over de onderwerping aan belasting over de toegevoegde waarde (hierna: BTW") van de verkoop van een auto, die Bakcsi zonder recht op aftrek van de BTW van een particulier had betrokken en die hij zowel voor bedrijfs- als voor privédoeleinden gebruikte.

De toepasselijke regelingen

De communautaire regeling

3 Artikel 2, punt 1, van de Zesde richtlijn onderwerpt aan BTW de leveringen van goederen en de diensten, welke in het binnenland door een als zodanig handelende belastingplichtige onder bezwarende titel worden verricht".

4 In artikel 4, leden 1 en 2, van de Zesde richtlijn wordt bepaald:

1. Als belastingplichtige wordt beschouwd ieder die, ongeacht op welke plaats, zelfstandig een van de in lid 2 omschreven economische activiteiten verricht, ongeacht het oogmerk of het resultaat van die activiteit.

2. De in lid 1 bedoelde economische activiteiten omvatten alle werkzaamheden van een fabrikant, handelaar of dienstverrichter, met inbegrip van de winning van delfstoffen, de landbouw en de

uitoefening van vrije of daarmede gelijkgestelde beroepen. [...]"

5 Artikel 5, lid 6, van dezelfde richtlijn bepaalt:

Met een levering onder bezwarende titel wordt gelijkgesteld het door een belastingplichtige aan zijn bedrijf onttrekken van een goed voor eigen privédoeleinden of voor privédoeleinden van zijn personeel, of dat hij om niet verstrekt of, meer in het algemeen, voor andere dan bedrijfsdoeleinden bestemt, ingeval met betrekking tot dat goed of de bestanddelen daarvan recht op volledige of gedeeltelijke aftrek van de belasting over de toegevoegde waarde is ontstaan. [...]"

6 Volgens artikel 6, lid 2, eerste alinea, sub a, van de Zesde richtlijn wordt met een onder bezwarende titel verrichte dienst gelijkgesteld:

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 belasting over de toegevoegde waarde is ontstaan".

7 Artikel 11, A, lid 1, sub a, van de Zesde richtlijn bepaalt, dat de maatstaf van heffing voor andere goederenleveringen en diensten dan hierna bedoeld sub b, c en d, alles [is] wat de leverancier of dienstverrichter voor deze handelingen als tegenprestatie verkrijgt of moet verkrijgen van de zijde van de koper, van de ontvanger of van een derde".

De nationale regeling

8 Uit de verwijzingsbeschikking blijkt, dat goederen die een belastingplichtige in het kader van zijn bedrijf onder bezwarende titel in het binnenland heeft geleverd, in Duitsland volgens § 1, lid 1, punt 1, eerste volzin, van het Umsatzsteuergesetz van 1980 aan BTW zijn onderworpen. Ingevolge § 10, lid 1, eerste volzin, van deze wet wordt de omzet met betrekking tot leveringen berekend op basis van de verkregen tegenprestatie.

Het hoofdgeding en de prejudiciële vragen

9 In 1990 werkte Baksci als zelfstandig vervoerder. Daarvoor gebruikte hij een personenauto Mercedes 300 D die hij zonder recht op aftrek van de BTW van een particulier had gekocht. Het voertuig werd voor 70 % voor bedrijfsdoeleinden gebruikt.

10 Op 16 mei 1990 verkocht Baksci deze auto voor het bedrag van 19 000 DEM, zonder de BTW afzonderlijk in rekening te brengen.

11 Bij beschikking van 24 mei 1994 oordeelde het Finanzamt Fürstenfeldbruck, dat de verkoop van de auto door Baksci aan BTW moest worden onderworpen; als maatstaf van heffing nam het de verkoopprijs, namelijk 19 000 DEM, verminderd met het bedrag van de inbegrepen BTW, te weten 2 334 DEM.

12 Het Finanzgericht, waarbij de zaak aanhangig was gemaakt na de afwijzing van het door Baksci ingediende bezwaarschrift, was ook van mening dat de verkoop aan BTW moest worden onderworpen, omdat Baksci door het recht op aftrek van de voorbelasting over de kosten van reparatie van de auto uit te oefenen, zijn beslissing te kennen heeft gegeven, die auto voor zijn vennootschap te bestemmen. Volgens het Finanzgericht had Baksci de auto op 17 april 1989 in de vennootschap ingebracht".

13 Baksci stelde tegen deze beslissing van het Finanzgericht Revision" in bij het Bundesfinanzhof.

14 In de verwijzingsbeschikking oordeelt het Bundesfinanzhof, dat Baksci belastingplichtige was in de zin van artikel 2, punt 1, van de Zesde richtlijn. Het voegt daaraan toe, dat Baksci de auto

slechts in die hoedanigheid heeft verkocht indien hij hem voor zijn economische activiteiten in de zin van artikel 4 van genoemde richtlijn had betrokken en voor zijn bedrijf had bestemd.

15 Onder verwijzing naar de rechtspraak van het Hof merkt het Bundesfinanzhof op, dat een ondernemer een voor bedrijfs- en privédoeleinden gebruikt goed geheel of ten dele voor zijn bedrijf kan bestemmen (zie arresten van 11 juli 1991, Lennartz, C-97/90, Jurispr. blz. I-3795, en 4 oktober 1995, Armbrecht, C-291/92, Jurispr. blz. I-2775, punt 20). Het Bundesfinanzhof maakt daarentegen zijn twijfels kenbaar aangaande de mogelijkheid voor de ondernemer om een dergelijk goed volledig als onderdeel van zijn privévermogen te behandelen.

16 Voor het geval dat Baksci verplicht zou zijn, de auto geheel of gedeeltelijk voor zijn bedrijf te bestemmen, of hem in elk geval als zodanig zou hebben bestemd, betwijfelt het Bundesfinanzhof, dat de auto, die op een eerder tijdstip al aan BTW onderworpen is geweest, opnieuw volledig aan de BTW moet worden onderworpen. Dienaangaande beklemtoont het, dat aangezien Baksci het recht op aftrek van voorbelasting niet heeft kunnen uitoefenen, hij belastingheffing bij de verkoop van de auto had kunnen vermijden door die auto vooraf aan zijn bedrijf te onttrekken overeenkomstig artikel 5, lid 6, van de Zesde richtlijn.

17 In deze omstandigheden heeft het Bundesfinanzhof de behandeling geschorst en het Hof de volgende prejudiciële vragen gesteld:

1) Kan een ondernemer een gemengd (voor bedrijfs- en voor privédoeleinden) gebruikt goed, ongeacht de omvang van het gebruik voor bedrijfsdoeleinden, volledig als een onderdeel van zijn privévermogen behandelen?

2) Is de verkoop van een goed dat de verkoper zonder recht op aftrek van voorbelasting van een particulier heeft aangekocht voor zijn bedrijf, volgens de artikelen 2, punt 1, juncto 11, A, lid 1, sub a, van richtlijn 77/388/EEG, volledig aan omzetbelasting onderworpen?"

De eerste vraag

Argumenten van de partijen

18 Baksci betoogt, dat een belastingplichtige een voor bedrijfs- en privédoeleinden gebruikt goed, dat hij zonder recht op aftrek van voorbelasting van een particulier heeft aangekocht, in zijn privévermogen moet kunnen behouden. Daardoor zou hij niet verplicht zijn BTW te betalen bij de verkoop van dat goed. Een dergelijke keuzevrijheid zou het mogelijk maken, ongelijke behandeling vanwege dubbele BTW-heffing in een geval als dat van het hoofdgeding te vermijden.

19 De Duitse regering merkt op, dat ook al heeft het Hof in de reeds aangehaalde arresten Lennartz en Armbrecht niet uitdrukkelijk geantwoord op de vraag, of een belastingplichtige voor bedrijfs- en privédoeleinden gebruikte goederen volledig voor zijn privévermogen kan bestemmen, het ook niet het tegendeel heeft aangegeven. De Zesde richtlijn zou ook geen bepaling bevatten die een dergelijke beslissing verbiedt.

20 Dienaangaande stelt de Duitse regering, dat uit de bewoordingen van artikel 6, lid 2, eerste alinea, sub a, van de Zesde richtlijn blijkt, dat de bestemming op een beslissing van de ondernemer moet berusten. Bovendien zou uit artikel 5, lid 6, van die richtlijn voortvloeien, dat het mogelijk moet zijn een goed bij verkrijging onmiddellijk voor het privévermogen te bestemmen.

21 De Duitse regering meent verder, dat het bewijs van de keuze van bestemming voor het bedrijf in het bijzonder wordt geleverd door het volledig of gedeeltelijk uitoefenen van het recht op aftrek van voorbelasting door de belastingplichtige. Voor een van een particulier betrokken goed, waarvan de verkrijging geen recht op aftrek doet ontstaan, zou moeten worden nagegaan, of later voorbelasting is afgetrokken in verband met voor dat goed gemaakte kosten, zoals

reparatiekosten.

22 De Griekse regering is van mening, dat het recht van een ondernemer om een voor bedrijfs- en privédoeleinden gebruikt goed volledig voor zijn privévermogen te bestemmen, door geen enkele bepaling van de Zesde richtlijn lijkt te worden uitgesloten. Als echter het recht op aftrek van voorbelasting is uitgeoefend voor uitgaven met betrekking tot een dergelijk goed, zoals bijvoorbeeld voor onderhouds- of reparatiekosten, moet dat goed automatisch als onderdeel van het bedrijfsvermogen worden beschouwd. In dat geval zouden de bepalingen van de Zesde richtlijn betreffende de vaststelling van het percentage van het recht op aftrek, de toepassing van de BTW bij overdracht onder bezwarende titel en het privégebruik van een goed door de belastingplichtige, van toepassing zijn.

23 De Commissie betoogt, dat een belastingplichtige het recht heeft om te beslissen of, en in welke verhouding, hij een goed voor zijn privévermogen of zijn bedrijfsvermogen wil bestemmen. De vraag hoe de belastingplichtige deze keuzevrijheid heeft gebruikt op het tijdstip van het feit waardoor BTW verschuldigd wordt, is een feitenkwestie en het antwoord daarop hangt af van de beoordeling van alle daarvoor relevante omstandigheden. De belastingplichtige zou blijk geven van zijn beslissing tot bestemming van een goed door dat goed, geheel of gedeeltelijk, voor zijn economische activiteiten of voor zijn privéactiviteiten te gebruiken. Als hij het goed voor bedrijfs- en privédoeleinden gebruikt, zou hij het niet volledig voor zijn privévermogen kunnen bestemmen.

Beoordeling door het Hof

24 Er zij aan herinnerd, dat het Hof in punt 16 van zijn reeds aangehaalde arrest Armbrecht heeft vastgesteld, dat volgens de bewoordingen van artikel 2, lid 1, van de Zesde richtlijn een handeling slechts aan de BTW onderworpen kan zijn, indien een belastingplichtige als zodanig" handelt. Volgens punt 17 van dat arrest handelt een belastingplichtige die een handeling voor privédoeleinden verricht, evenwel niet als belastingplichtige. Bijgevolg valt, zoals in punt 18 van datzelfde arrest wordt gepreciseerd, een door een belastingplichtige voor privédoeleinden verrichte handeling niet onder de werkingssfeer van de BTW.

25 Het Hof heeft in punt 19 van het reeds aangehaalde arrest Armbrecht ook overwogen, dat geen enkele bepaling van de Zesde richtlijn eraan in de weg staat, dat een belastingplichtige die een gedeelte van een goed in zijn privévermogen wenst te behouden, dat gedeelte van het BTW-stelsel kan uitsluiten. Volgens punt 20 van datzelfde arrest biedt een dergelijke uitlegging de belastingplichtige de mogelijkheid om, voor de toepassing van de Zesde richtlijn, er voor te kiezen het gedeelte van een goed dat hij voor privédoeleinden gebruikt, al dan niet in zijn onderneming op te nemen. Verder wijst het Hof er in datzelfde punt op, dat deze keuzemogelijkheid niet in de weg staat aan de toepassing van de regel dat investeringsgoederen die zowel voor bedrijfs- als voor privédoeleinden worden gebruikt, niettemin mogen worden behandeld als goederen van de onderneming, die in beginsel voor algehele aftrek van de BTW in aanmerking komen.

26 Vastgesteld dient evenwel te worden, dat de Zesde richtlijn evenmin een bepaling bevat die eraan in de weg staat, dat een belastingplichtige die een investeringsgoed betrekt dat zowel voor bedrijfs- als voor privédoeleinden zal worden gebruikt, dat goed geheel in zijn privévermogen kan behouden en het aldus volledig van het BTW-stelsel kan uitsluiten.

27 Wanneer een belastingplichtige dus besluit, een investeringsgoed volledig in zijn privévermogen te behouden, hoewel hij het zowel voor bedrijfs- als voor privédoeleinden gebruikt, is geen enkel deel van de als voorbelasting over de aanschaf van het goed verschuldigde of reeds betaalde BTW aftrekbaar.

28 Dienaangaande zij opgemerkt, dat een belastingplichtige zich bij de keuze tussen bestemming voor het privévermogen en gehele of gedeeltelijke bestemming voor het bedrijfsvermogen kan laten leiden door een reeks van factoren, waaronder het feit, dat hij het BTW-restant dat nog op

een tweedehands van een niet-belastingplichtige betrokken bedrijfsgoed drukt, in geen geval kan aftrekken.

29 Bovendien dient te worden benadrukt, dat het feitelijke gebruik, voor bedrijfs- of voor privédoeleinden, dat de belastingplichtige van een investeringsgoed maakt, slechts voor het bepalen van de bestemming daarvan in aanmerking dient te worden genomen wanneer de belastingplichtige gebruik maakt van het recht om de bij de verkrijging als voorbelasting betaalde BTW geheel of gedeeltelijk af te trekken. In een dergelijk geval dient te worden nagegaan, of de belastingplichtige de goederen, ten minste ten dele, als zodanig heeft betrokken, dat wil zeggen ten behoeve van zijn economische activiteiten in de zin van artikel 4 van de Zesde richtlijn. Dit is een feitenkwestie die moet worden beoordeeld met inachtneming van alle omstandigheden van het geval, waaronder de aard van de betrokken goederen en het tijdsverloop tussen het moment waarop zij zijn betrokken, en dat van hun gebruik voor de economische activiteiten van de belastingplichtige (zie, in die zin, arrest Lennartz, reeds aangehaald, punten 21 en 35).

30 Uit artikel 6, lid 2, eerste alinea, sub a, juncto artikel 11, A, lid 1, sub c, van de Zesde richtlijn volgt overigens, dat wanneer voor een voor het bedrijf bestemd goed recht op volledige of gedeeltelijke aftrek van voorbelasting is ontstaan, het gebruik daarvan voor privédoeleinden van de belastingplichtige of van zijn personeel of voor andere dan bedrijfsdoeleinden wordt gelijkgesteld met een dienst verricht onder bezwarende titel en wordt belast op basis van de voor het verrichten van de diensten gemaakte uitgaven (zie arrest Lennartz, reeds aangehaald, punt 26).

31 Wanneer de belastingplichtige er integendeel voor heeft gekozen, een investeringsgoed geheel in zijn privévermogen te behouden, en derhalve geen recht heeft op aftrek van de over de verkrijging als voorbelasting betaalde BTW, kan het gebruik van dat goed voor bedrijfsdoeleinden niet aan BTW worden onderworpen.

32 Gelet op het voorgaande dient te worden afgewezen het argument van de Commissie dat de belastingplichtige zijn beslissing tot bestemming van een goed doet blijken door het volledige of gedeeltelijke gebruik ervan voor zijn economische activiteiten, en daardoor een voor bedrijfs- en privédoeleinden gebruikt goed niet volledig voor zijn privévermogen kan bestemmen.

33 Het argument van de Duitse en de Griekse regering dat de keuze van de belastingplichtige om een van een particulier betrokken goed waarvan de verkrijging geen recht op aftrek van voorbelasting doet ontstaan, voor zijn bedrijfsvermogen te bestemmen, voortvloeit uit de uitoefening van het recht op aftrek van de BTW die drukt op de uitgaven met betrekking tot dat goed, zoals reparaties, dient eveneens te worden afgewezen. De bestemming van een investeringsgoed is immers bepalend voor de toepassing van het BTW-stelsel op dat goed zelf en niet voor de toepassing van het BTW-stelsel op de goederen en diensten voor het gebruik en het onderhoud van dat goed. Het recht op aftrek van de BTW die op die goederen en diensten drukt, is een andere kwestie, die de toepassing van artikel 17 van de Zesde richtlijn betreft. Dit recht is met name afhankelijk van het verband tussen genoemde goederen en diensten en de belaste handelingen van de belastingplichtige. Daaruit volgt, dat de belastingregeling voor de levering van een bedrijfsgoed en die voor de belastbare uitgaven voor het gebruik en het onderhoud ervan, los van elkaar moeten worden gezien.

34 Derhalve dient op de eerste vraag te worden geantwoord, dat een belastingplichtige die een investeringsgoed betrekt dat zowel voor bedrijfs- als voor privédoeleinden zal worden gebruikt, dat goed geheel in zijn privévermogen kan behouden en het aldus volledig van het BTW-stelsel kan uitsluiten.

De tweede vraag

Argumenten van de partijen

35 De Duitse en de Griekse regering, alsmede de Commissie, stellen, dat wanneer een belastingplichtige een voor zijn bedrijf bestemd goed onder bezwarende titel overdraagt, hij ingevolge artikel 2, punt 1, juncto artikel 11, A, lid 1, sub a, van de Zesde richtlijn de BTW moet toepassen op elke tegenprestatie die hij hiervoor ontvangt, ook al heeft hij de op het goed drukkende BTW niet kunnen aftrekken omdat dat goed van een particulier was betrokken.

Beoordeling door het Hof

36 Zoals reeds in punt 24 van dit arrest is vastgesteld, volgt uit artikel 2, punt 1, van de Zesde richtlijn, dat een handeling slechts aan de BTW onderworpen kan zijn indien een belastingplichtige als zodanig" handelt.

37 De belastingplichtige die een voor het bedrijf bestemd goed verkoopt, handelt bedrijfsmatig, en derhalve als belastingplichtige.

38 Wanneer een belastingplichtige ervoor heeft gekozen, een investeringsgoed dat hij zowel voor bedrijfs- als voor privédoeleinden gebruikt, volledig in zijn bedrijfsvermogen op te nemen, is de verkoop van dat goed derhalve overeenkomstig artikel 2, punt 1, juncto artikel 11, A, lid 1, sub a, van de Zesde richtlijn volledig aan BTW onderworpen.

39 Wanneer de belastingplichtige slechts het gedeelte van het goed dat hij voor bedrijfsdoeleinden gebruikt, voor bedrijfsvermogen bestemt, is alleen de verkoop van dat gedeelte aan de BTW onderworpen (zie, in die zin, arrest Armbrecht, reeds aangehaald, punt 24).

40 Dienaangaande moet worden gepreciseerd, dat wanneer de belastingplichtige ervoor heeft gekozen, het investeringsgoed geheel of gedeeltelijk in zijn bedrijfsvermogen op te nemen, het van geen enkel belang is, dat de belastingplichtige het goed tweedehands van een niet-belastingplichtige had gekocht en dus geen recht had op aftrek van het BTW-restant dat op het goed drukt. Het gaat om een voor het bedrijf bestemd goed, waarvan de verkoop een belastbare levering in de zin van de Zesde richtlijn is.

41 Zoals de verwijzende rechter heeft opgemerkt, volgt evenwel uit artikel 5, lid 6, van de Zesde richtlijn, dat de belastingplichtige een goed aan zijn bedrijf kan onttrekken voor zijn eigen privédoeleinden of voor die van zijn personeel of het goed voor andere dan bedrijfsdoeleinden kan bestemmen. Die onttrekking wordt gelijkgesteld met een levering onder bezwarende titel ingeval met betrekking tot dat goed recht op volledige of gedeeltelijke aftrek van de BTW is ontstaan.

42 Dienaangaande moet worden opgemerkt, dat artikel 5, lid 6, van de Zesde richtlijn met name tot doel heeft, te verzekeren dat een belastingplichtige die een goed aan zijn bedrijf onttrekt, en een gewone consument die eenzelfde soort goed koopt, gelijk worden behandeld. Ter verwezenlijking van dit doel verhindert deze bepaling, dat een belastingplichtige die de BTW over de aankoop van een voor zijn bedrijf bestemd goed heeft kunnen aftrekken, geen BTW behoeft te betalen wanneer hij dit goed voor privédoeleinden aan zijn bedrijfsvermogen onttrekt, en dus onredelijke voordelen geniet in vergelijking met een gewone consument die het goed koopt en hierover BTW voldoet (zie arresten van 6 mei 1992, De Jong, C-20/91, Jurispr. blz. I-2847, punt 15, en 27 april 1999, Kuwait Petroleum, C-48/97, Jurispr., blz. I-2323, punt 21, alsmede, betreffende artikel 6, lid 2, eerste alinea, sub a, van de Zesde richtlijn, dat op hetzelfde principe berust, arrest van 26 september 1996, Enkler, C-230/94, Jurispr., blz. I-4517, punt 33).

43 Wanneer de belastingplichtige aldus een goed aan zijn bedrijf heeft onttrokken en, in voorkomend geval, de BTW over de onttrekking heeft voldaan, kan hij vrijelijk over dat goed beschikken, daar artikel 5, lid 6, van de Zesde richtlijn dienaangaande geen beperkingen stelt.

44 Uit het voorgaande volgt, dat wanneer de belastingplichtige het BTW-restant dat op het tweedehands van een niet-belastingplichtige gekochte bedrijfsgoed drukt, niet mag aftrekken, ervan dient te worden uitgegaan, dat voor dit goed geen recht op aftrek van de BTW is ontstaan in de zin van artikel 5, lid 6, van de Zesde richtlijn en dat de onttrekking van het goed derhalve niet op grond van die bepaling kan worden belast (zie, betreffende artikel 6, lid 2, eerste alinea, sub a, van de Zesde richtlijn, arrest van 27 juni 1989, Kühne, 50/88, Jurispr., blz. 1925, punt 9). Als de belastingplichtige het goed op een later tijdstip verkoopt, verricht hij deze handeling als particulier en niet als belastingplichtige. Die handeling is derhalve uitgesloten van het BTW-stelsel.

45 Een dergelijke uitlegging is in overeenstemming met de door artikel 5, lid 6, van de Zesde richtlijn nagestreefde gelijke behandeling, daar de belastingplichtige geen onredelijk voordeel geniet in vergelijking met de gewone consument.

46 In een dergelijke situatie zou het heffen van belasting over een goed waarvoor geen recht op aftrek van het belastingrestant is ontstaan, immers leiden tot dubbele belastingheffing, hetgeen in strijd is met het beginsel van de belastingneutraliteit, dat ten grondslag ligt aan het gemeenschappelijke BTW-stelsel waarvan de Zesde richtlijn deel uitmaakt (zie, betreffende artikel 6, lid 2, eerste alinea, sub a, van de Zesde richtlijn, arrest Kühne, reeds aangehaald, punt 10, en arrest van 25 mei 1993, Mohsche, C-193/91, Jurispr. blz. I-2615, punt 9).

47 Mitsdien moet op de tweede vraag worden geantwoord, dat wanneer een belastingplichtige ervoor heeft gekozen, een investeringsgoed dat hij zowel voor bedrijfs- als voor privédoeleinden gebruikt, volledig in zijn bedrijfsvermogen op te nemen, de verkoop van dat goed overeenkomstig artikel 2, punt 1, juncto artikel 11, A, lid 1, sub a, van de Zesde richtlijn volledig aan BTW is onderworpen. Wanneer de belastingplichtige slechts het gedeelte van het goed dat hij voor bedrijfsdoeleinden gebruikt, in zijn bedrijfsvermogen heeft opgenomen, is alleen de verkoop van dat gedeelte aan BTW onderworpen. Het is dienaangaande niet van belang, dat het goed tweedehands van een niet-belastingplichtige is gekocht en dat de belastingplichtige derhalve geen recht had op aftrek van het BTW-restant dat op het goed drukt. Wanneer de belastingplichtige een dergelijk goed aan zijn bedrijf onttrekt, dient er evenwel van te worden uitgegaan, dat voor dit goed geen recht op aftrek van de BTW is ontstaan in de zin van artikel 5, lid 6, van de Zesde richtlijn, en dat de onttrekking van het goed derhalve niet op grond van die bepaling kan worden belast. Als de belastingplichtige het goed op een later tijdstip verkoopt, verricht hij deze handeling als particulier en is zij derhalve uitgesloten van het BTW-stelsel.

Beslissing inzake de kosten

Kosten

48 De kosten door de Duitse en de Griekse regering alsmede door de Commissie wegens indiening van hun opmerkingen bij het Hof gemaakt, komen niet voor vergoeding in aanmerking. 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.

Dictum

HET HOF VAN JUSTITIE (Vijfde kamer),

uitspraak doende op de door het Bundesfinanzhof bij beschikking van 24 september 1998 gestelde vragen, verklaart voor recht:

1) Een belastingplichtige die een investeringsgoed betrekt dat zowel voor bedrijfs- als voor privédoeleinden zal worden gebruikt, kan dat goed geheel in zijn privévermogen behouden en het aldus volledig van het stelsel van de belasting over de toegevoegde waarde uitsluiten.

2) Wanneer een belastingplichtige ervoor heeft gekozen, een investeringsgoed dat hij zowel voor bedrijfs- als voor privédoeleinden gebruikt, volledig in zijn bedrijfsvermogen op te nemen, is de verkoop van dat goed volledig aan BTW onderworpen overeenkomstig artikel 2, punt 1, juncto artikel 11, A, lid 1, sub a, 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. Wanneer de belastingplichtige slechts het gedeelte van het goed dat hij voor bedrijfsdoeleinden gebruikt, in zijn bedrijfsvermogen heeft opgenomen, is alleen de verkoop van dat gedeelte aan belasting over de toegevoegde waarde onderworpen. Het is dienaangaande niet van belang, dat het goed tweedehands van een niet-belastingplichtige is gekocht en dat de belastingplichtige derhalve geen recht had op aftrek van het restant aan belasting over de toegevoegde waarde dat op het goed drukt. Wanneer de belastingplichtige een dergelijk goed aan zijn bedrijf onttrekt, dient er evenwel van te worden uitgegaan, dat voor dit goed geen recht op aftrek van de belasting over de toegevoegde waarde is ontstaan in de zin van artikel 5, lid 6, van genoemde richtlijn, en dat de onttrekking van het goed derhalve niet op grond van die bepaling mag worden belast. Als de belastingplichtige het goed op een later tijdstip verkoopt, verricht hij deze handeling als particulier en is zij derhalve uitgesloten van het stelsel van belasting over de toegevoegde waarde.