

Zaak C-377/08

EGN BV – Filiale Italiana

tegen

Agenzia delle Entrate – Ufficio di Roma 2

(verzoek van de Corte suprema di cassazione om een prejudiciële beslissing)

„Zesde btw-richtlijn – Artikel 17, lid 3, sub a – Aftrekbaarheid en teruggaaf van voorbelasting – Telecommunicatiediensten – Verlening van diensten aan in andere lidstaat gevestigde ontvanger – Artikel 9, lid 2, sub e – Bepaling van plaats van dienstverlening”

Samenvatting van het arrest

Fiscale bepalingen – Harmonisatie van wetgevingen – Omzetbelasting – Gemeenschappelijk stelsel van belasting over toegevoegde waarde – Aftrek van voorbelasting – Goederen en diensten die worden gebruikt voor door belastingplichtige in buitenland verrichte handelingen

(Richtlijn 77/388 van de Raad, art. 17, lid 3, sub a)

Artikel 17, lid 3, sub a, van de Zesde richtlijn 77/388 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting, zoals gewijzigd bij richtlijn 95/7, moet aldus worden uitgelegd dat een verrichter van telecommunicatiediensten die is gevestigd op het grondgebied van een lidstaat, krachtens die bepaling in die lidstaat recht heeft op aftrek of teruggaaf van de voorbelasting ter zake van telecommunicatiediensten die zijn verleend aan een in een andere lidstaat gevestigde onderneming, wanneer een dergelijke dienstverrichter dit recht zou hebben indien de betrokken diensten op het grondgebied van eerstbedoelde lidstaat zouden zijn verleend.

(cf. punt 34 en dictum)

ARREST VAN HET HOF (Zevende kamer)

2 juli 2009 (*)

„Zesde btw-richtlijn – Artikel 17, lid 3, sub a – Aftrekbaarheid en teruggaaf van voorbelasting – Telecommunicatiediensten – Verlening van diensten aan in andere lidstaat gevestigde ontvanger – Artikel 9, lid 2, sub e – Bepaling van plaats van dienstverlening”

In zaak C-377/08,

betreffende een verzoek om een prejudiciële beslissing krachtens artikel 234 EG, ingediend door

de Corte suprema di cassazione (Italië) bij beslissing van 23 april 2008, ingekomen bij het Hof op 18 augustus 2008, in de procedure

EGN BV – Filiale Italiana

tegen

Agenzia delle Entrate – Ufficio di Roma 2,

wijst

HET HOF VAN JUSTITIE (Zevende kamer),

samengesteld als volgt: A. Ó Caoimh (rapporteur), kamerpresident, J. N. Cunha Rodrigues en J. Klučka, rechters,

advocaat-generaal: D. Ruiz-Jarabo Colomer,

griffier: R. Grass,

gelet op de opmerkingen van:

- EGN BV – Filiale Italiana, vertegenwoordigd door G. Boniello en G. Polacco, avvocati,
- de Commissie van de Europese Gemeenschappen, vertegenwoordigd door A. Aresu en M. Afonso als gemachtigden,

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

Arrest

1 Het verzoek om een prejudiciële beslissing betreft de uitlegging van artikel 17, lid 3, 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 (PB L 145, blz. 1), zoals gewijzigd bij richtlijn 95/7/EG van de Raad van 10 april 1995 (PB L 102, blz. 18; hierna: „Zesde richtlijn”).

2 Dit verzoek is ingediend in het kader van een geding tussen EGN BV – Filiale Italiana (hierna: „EGN”) en het Agenzia delle Entrate – Ufficio di Roma 2 (Italiaanse belastingadministratie – Bureau nr. 2 te Rome; hierna: „Agenzia”), over de weigering van het Agenzia om aftrek van de belasting over de toegevoegde waarde (hierna: „btw”) toe te staan ter zake van gedurende 1999 door EGN verleende telecommunicatiediensten.

Toepasselijke bepalingen

Gemeenschapsregeling

3 De zevende overweging van de considerans van de Zesde richtlijn luidt:

„Overwegende dat de vaststelling van de plaats van de belastbare handelingen heeft geleid tot competentieconflicten tussen de lidstaten, met name met betrekking tot de levering inclusief montage van een goed en met betrekking tot diensten; dat de plaats van diensten in beginsel moet worden vastgesteld op de plaats waar de dienstverrichter de zetel van zijn bedrijfsuitoefening

heeft gevestigd, maar dat die plaats evenwel in bepaalde gevallen moet worden vastgesteld in het land van de ontvanger van de diensten, met name voor sommige diensten tussen belastingplichtigen waarvan de kosten in de prijs van de goederen worden opgenomen.”

4 Artikel 2, punt 1, van de Zesde richtlijn bepaalt dat „[a]an de [btw] zijn onderworpen [...] de [...] diensten welke in het binnenland door een als zodanig handelende belastingplichtige onder bezwarende titel worden verricht”.

5 Artikel 4, leden 1 en 2, van de Zesde richtlijn luidt:

„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 daarmee gelijkgestelde beroepen. Als economische activiteit wordt onder andere beschouwd de exploitatie van een lichamelijke of onlichamelijke zaak om er duurzaam opbrengst uit te verkrijgen.”

6 Artikel 9, leden 1 en 2, sub e, van de Zesde richtlijn bepaalt:

„1. Als plaats van een dienst wordt aangemerkt de plaats waar de dienstverrichter de zetel van zijn bedrijfsuitoefening of een vaste inrichting heeft gevestigd van waaruit hij de dienst verricht, of bij gebreke van een dergelijke zetel of vaste inrichting, zijn woonplaats of zijn gebruikelijke verblijfplaats.

2. In afwijking hiervan is

[...]

e) de plaats van de hieronder vermelde diensten, die worden verleend aan ontvangers die buiten de Gemeenschap zijn gevestigd of aan belastingplichtigen die weliswaar in de Gemeenschap doch buiten het land van de dienstverrichter zijn gevestigd, de plaats waar de ontvanger de zetel van zijn bedrijfsuitoefening of een vaste inrichting heeft gevestigd waarvoor de dienst is verricht, of bij gebreke van een dergelijke zetel of vaste inrichting, zijn woonplaats of zijn gebruikelijke verblijfplaats:

- de overdracht en het verlenen van auteursrechten, octrooien, licentierechten, fabrieks- en handelsmerken, en andere soortgelijke rechten;
- diensten op het gebied van de reclame;
- diensten verricht door raadgevende personen, ingenieurs, adviesbureaus, advocaten, accountants en andere soortgelijke diensten, alsmede informatieverwerking en ?verschaffing;
- de verbintenis om een beroepsactiviteit of een sub e vermeld recht geheel of gedeeltelijk niet uit te oefenen;
- bank?, financiële en verzekeringsverrichtingen met inbegrip van herverzekeringsverrichtingen en met uitzondering van de verhuur van safeloketten;
- het beschikbaar stellen van personeel;

- diensten verricht door op naam en voor rekening van een ander handelende tussenpersonen, als zij bemiddelen bij de verlening van diensten als bedoeld sub e;
- de verhuur van roerende lichamelijke zaken, met uitzondering van alle vervoermiddelen.”

7 Artikel 17 van de Zesde richtlijn luidt als volgt:

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

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

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

[...]

3. De lidstaten verlenen eveneens aan iedere belastingplichtige recht op aftrek of op teruggaaf van de in lid 2 bedoelde [btw], voor zover de goederen en diensten worden gebruikt voor:

a) door de belastingplichtige in het buitenland verrichte handelingen in het kader van de in artikel 4, lid 2, bedoelde economische activiteiten, waarvoor recht op aftrek zou ontstaan indien zij in het binnenland plaats zouden vinden;

[...]”

8 Beschikking 97/207/EG van de Raad van 17 maart 1997 waarbij de Italiaanse Republiek wordt gemachtigd een maatregel toe te passen die afwijkt van artikel 9 van Zesde richtlijn (77/388) (PB L 86, blz. 19), welke beschikking is vastgesteld naar aanleiding van een door deze lidstaat ingediend verzoek, bepaalt:

„Artikel 1

In afwijking van artikel 9, lid 1, van [de Zesde richtlijn] wordt de Italiaanse Republiek gemachtigd om telecommunicatiediensten op te nemen in het toepassingsgebied van artikel 9, lid 2, [sub] e, van deze richtlijn. [...]

Als telecommunicatiediensten worden beschouwd diensten die betrekking hebben op de transmissie, uitzending of ontvangst van signalen, tekst, beelden en geluiden of informatie van allerlei aard, via draad, radiogolven, optische of andere elektromagnetische systemen, daaronder begrepen de overdracht en het verlenen van het recht om gebruik te maken van capaciteit voor een dergelijke transmissie, uitzending of ontvangst.

Artikel 2

Deze beschikking kan worden toegepast op telecommunicatiediensten waarvoor het belastbare feit heeft plaatsgevonden na 1 januari 1997. [...]

Artikel 3

De in deze beschikking vervatte machtiging is van toepassing tot en met 31 december 1999 of, indien een richtlijn houdende wijziging van de plaats van belastingheffing op

telecommunicatiediensten op een eerdere datum in werking treedt, tot die datum.

Artikel 4

Deze beschikking is gericht tot de Italiaanse Republiek.”

9 Na de vaststelling van beschikking 97/207, is bij richtlijn 1999/59/EG van de Raad van 17 juni 1999 tot wijziging van richtlijn 77/388 (PB L 162, blz. 63) aan artikel 9, lid 2, sub e, van de Zesde richtlijn, per 1 januari 2000, een negende streepje toegevoegd, dat luidt:

„- telecommunicatiediensten. Onder telecommunicatiediensten worden diensten verstaan waarmee de transmissie, uitzending of ontvangst van signalen, geschriften, beelden en geluiden of informatie van allerlei aard, per draad, via radiofrequente straling, langs optische weg of met behulp van andere elektromagnetische middelen, mogelijk wordt gemaakt, met inbegrip van de daarmee samenhangende overdracht en verlening van rechten op het gebruik van infrastructuur voor de transmissie, uitzending of ontvangst. Voor de toepassing van deze bepaling wordt onder telecommunicatiediensten mede verstaan het bieden van toegang tot wereldwijde informatienetten.”

Nationale regeling

10 De Zesde richtlijn is in Italiaans recht omgezet bij decreto del Presidente della Repubblica (presidentieel decreet) nr. 633 van 26 oktober 1972 tot invoering en regeling van de belasting over de toegevoegde waarde (gewoon supplement bij GURI nr. 292 van 11 november 1972), zoals nadien gewijzigd (hierna: „decreto nr. 633/1972”).

11 Artikel 7, lid 4, sub d, van decreto nr. 633/1972, dat betrekking heeft op de fiscale territorialiteit, bepaalt met name dat „[d]e telecommunicatiediensten [...] worden geacht te zijn verricht op het nationale grondgebied, wanneer zij worden verleend aan personen die hun woonplaats hebben op dat grondgebied of aan personen die aldaar hun verblijfplaats hebben en hun woonplaats niet in het buitenland hebben gevestigd, alsmede wanneer zij worden verleend aan vaste inrichtingen in Italië van personen die hun woon? of verblijfplaats hebben in het buitenland, behalve wanneer zij worden gebruikt buiten de [Gemeenschap]”. Lid 4, sub e, van dit artikel bepaalt bovendien dat „de sub d bedoelde diensten (en handelingen) die worden verleend aan personen die hun woon? of verblijfplaats hebben in andere lidstaten van de [Gemeenschap] worden geacht te zijn verricht op het nationale grondgebied, wanneer de ontvanger van de diensten in de staat waar hij zijn woon? of verblijfplaats heeft niet belastingplichtig is”.

12 Artikel 19, lid 1, van decreto nr. 633/1972 voorziet in de aftrekbaarheid van de btw „over de verworven of ingevoerde goederen of diensten in het kader van de uitoefening van een bedrijf, een vakmanschap of een beroep”. Lid 2 van dat artikel bepaalt dat de btw niet aftrekbaar is indien de aankoop of de invoer betrekking heeft op „vrijgestelde of niet aan belastingheffing onderworpen transacties”. Artikel 19, lid 3, sub b, bepaalt evenwel dat „de in lid 2 bedoelde niet-aftrekbaarheid niet van toepassing is indien bovengenoemde handelingen bestaan in [...] in het buitenland verrichte handelingen waarvoor recht op aftrek zou ontstaan indien zij in het binnenland plaats zouden vinden”.

13 Artikel 30, lid 2, sub d, van decreto nr. 633/1972 bepaalt dat wanneer de jaarlijkse btw-aangifte gewag maakt van een aftrekoverschot, de belastingplichtige ofwel het overschot van het voorgaande jaar in aftrek kan brengen op het volgende jaar, ofwel kan verzoeken om gehele of gedeeltelijke teruggaaf van het aftrekoverschot, „wanneer hij overwegend handelingen verricht die krachtens artikel 7 niet aan belasting zijn onderworpen”.

Hoofdgeding en prejudiciële vraag

14 EGN is de Italiaanse dochteronderneming van EGN – Equant Global Network BV, een vennootschap naar Nederlands recht die in handen is van de Société Internationale de Télécommunications Aéronautiques, die op haar beurt een coöperatieve vereniging naar Belgisch recht is, welke in 1949 door elf luchtvaartmaatschappijen werd opgericht om een speciaal voor het luchtvervoer bestemd telecommunicatiesysteem tot stand te brengen.

15 In 1999 heeft EGN telecommunicatiediensten verleend aan Ensys Ltd, een onderneming die is gevestigd in Ierland, waar zij onderworpen is aan de btw, en die eveneens in handen is van de Société Internationale de Télécommunications Aéronautiques.

16 Daar deze diensten in Italië niet aan de btw waren onderworpen, aangezien niet was voldaan aan de in artikel 7, lid 4, sub d, van decreto nr. 633/1972 neergelegde voorwaarde van vestiging in die lidstaat, heeft EGN, die zich steeds in de positie van schuldeiser bevond met betrekking tot de btw die als voorbelasting was betaald aan haar – wel in Italië gevestigde – leveranciers, op 7 februari 2000 het Agenzia verzocht om teruggaaf van de btw voor het jaar 1999, ten bedrage van 9 400 000 000 ITL, alsmede om teruggaaf van het over de voorgaande jaren berekende resterende tegoed van 101 968 000 ITL.

17 Dit verzoek om teruggaaf werd door het Agenzia bij beslissing van 23 maart 2001 afgewezen, op grond dat niet was voldaan aan de voorwaarden voor aftrek of teruggaaf van de door EGN betaalde voorbelasting.

18 In zijn beslissing op het door EGN tegen deze afwijzing ingestelde beroep, heeft de Commissione tributaria provinciale di Roma bij vonnis van 10 september 2001 geoordeeld dat verzoekster op grond van artikel 7 van decreto nr. 633/1972 recht had op btw-aftrek voor handelingen die niet aan die belasting waren onderworpen, maar die overeenkomstig artikel 19, lid 3, sub b, van dit decreto, indien zij in Italië waren verricht, wél belastbaar zouden zijn geweest.

19 Nadat het Agenzia hiertegen hoger beroep had ingesteld, heeft de Commissione tributaria regionale del Lazio dit vonnis bij arrest van 19 september 2003 vernietigd en de verzoeken van EGN tot verkrijging van aftrek van de btw en teruggaaf van de als voorbelasting betaalde bedragen afgewezen. Deze rechterlijke instantie was namelijk van oordeel dat artikel 19, lid 3, sub b, van decreto nr. 633/1972 niet van toepassing was, op grond dat de uitdrukking „in het buitenland verrichte handelingen waarvoor recht op aftrek zou ontstaan indien zij in het binnenland plaats zouden vinden” slechts ziet op handelingen die daadwerkelijk in het buitenland zijn verricht. Met de in artikel 7, lid 4, sub e, van dit decreto vastgestelde juridische fictie van extraterritorialiteit kan geen rekening worden gehouden, aangezien geen enkel voorschrift voorziet in de gelijkschakeling van deze op afspraak gebaseerde, fictieve extraterritorialiteit met een daadwerkelijke extraterritorialiteit. Aangezien de betrokken telecommunicatiediensten in Italië niet zijn onderworpen aan de btw, kunnen zij derhalve geen recht geven op aftrek of teruggaaf van de voorbelasting.

20 EGN heeft cassatieberoep ingesteld bij de verwijzende rechter. Deze vraagt zich af, na te hebben vastgesteld dat de toepasselijke bepalingen van de Zesde richtlijn door de nationale lagere rechters op uiteenlopende wijze worden uitgelegd, of de uitlegging die de Commissione tributaria regionale del Lazio heeft gegeven, er niet toe leidt dat de mededinging wordt vervalst. Aangezien in het geval waarin telecommunicatiediensten worden verleend aan ontvangers in een andere lidstaat, de plaats waar de btw is verschuldigd namelijk de plaats is waar de ontvanger van de dienst is gevestigd, bevindt een verrichter van dergelijke diensten zich in een minder gunstigere positie dan een dienstverrichter die dezelfde diensten verleent binnen één en dezelfde lidstaat.

21 Daarop heeft de Corte suprema di cassazione de behandeling van de zaak geschorst en het Hof de volgende prejudiciële vraag gesteld:

„Is de verrichter van telecommunicatiediensten tussen subjecten die in verschillende lidstaten van de Gemeenschap zijn gevestigd, waarbij de ontvanger [btw] dient te betalen, op grond van artikel, 17, lid 3, sub a, van [de Zesde richtlijn] gerechtigd tot aftrek van de belasting over de verwerving of de invoer van goederen die betrekking hebben op [telecommunicatiediensten], wanneer hij daartoe gerechtigd zou zijn indien dezelfde handelingen in het binnenland waren verricht?”

Beantwoording van de prejudiciële vraag

22 Met zijn vraag wenst de verwijzende rechter in wezen te vernemen of artikel 17, lid 3, sub a, van de Zesde richtlijn aldus moet worden uitgelegd dat een verrichter van telecommunicatiediensten, zoals die in het hoofdgeding, die is gevestigd op het grondgebied van een lidstaat, krachtens voornoemde bepaling in die lidstaat recht heeft op aftrek of terugbetaling van de voorbelasting ter zake van telecommunicatiediensten die zijn verleend aan een in een andere lidstaat gevestigde onderneming.

23 Er zij aan herinnerd dat overeenkomstig artikel 17, lid 3, sub a, van de Zesde richtlijn elke btw-plichtige in de zin van artikel 4, lid 1, van deze richtlijn het recht heeft op aftrek of teruggaaf van de btw voor zover de diensten waarvoor deze belasting als voorbelasting is betaald zijn gebruikt voor in het buitenland verrichte economische activiteiten in de zin van artikel 4, lid 2, waarvoor recht op aftrek zou ontstaan indien zij op het grondgebied van de lidstaat plaats zouden vinden.

24 In casu staat vast dat EGN in Italië aan de btw is onderworpen, aangezien zij in die lidstaat economische activiteiten verricht die bestaan in het verrichten van telecommunicatiediensten die vallen onder het bepaalde in artikel 4, leden 1 en 2, van de Zesde richtlijn.

25 Uit de verwijzingsbeschikking blijkt ook dat wanneer dergelijke diensten worden verleend aan in Italië gevestigde ontvangers, zij op het grondgebied van deze lidstaat verrichte diensten vormen die overeenkomstig artikel 17, lid 2, sub a, van de Zesde richtlijn juncto artikel 2, punt 1, ervan in die staat recht geven op aftrek of teruggaaf van voorbelasting.

26 In deze omstandigheden dient, om te kunnen vaststellen of de telecommunicatiediensten die door een in Italië gevestigde onderneming, zoals EGN, worden verleend aan een onderneming waarvan de zetel zich bevindt in een andere lidstaat, in casu Ierland, in eerstgenoemde lidstaat recht geven op aftrek of teruggaaf van voorbelasting, te worden onderzocht of dergelijke diensten kunnen worden aangemerkt als „in het buitenland verricht”, in de zin van artikel 17, lid 3, sub a, van de Zesde richtlijn.

27 In dit verband zij eraan herinnerd dat artikel 9 van de Zesde richtlijn de regels bevat om te bepalen waar een dienst voor de belastingheffing moet worden geacht te zijn verricht. Terwijl lid 1

van deze bepaling dienaangaande een algemene regel bevat, vermeldt lid 2 een reeks specifieke aanknopingspunten. Doel van deze bepalingen is het vermijden, enerzijds, van bevoegdheidsconflicten die tot dubbele belastingheffing kunnen leiden en, anderzijds, van het niet-belasten van inkomsten (zie met name arresten van 26 september 1996, Dudda, C-327/94, Jurispr. blz. I-4595, punt 20; 6 november 2008, Kollektivavtalsstiftelsen TRR Trygghetsrådet, C-291/07, nog niet gepubliceerd in de Jurisprudentie, punt 24, en 19 februari 2009, Athesia Druck, C-1/08, nog niet gepubliceerd in de Jurisprudentie, punt 20).

28 Met betrekking tot de verhouding tussen de leden 1 en 2 van artikel 9 van de Zesde richtlijn heeft lid 1 van dit artikel geen voorrang boven lid 2 daarvan. Voor elke situatie dient de vraag te worden gesteld of zij onder een van de bepalingen van genoemd artikel 9, lid 2, valt. Zo niet, dan is lid 1 van toepassing [zie met name arresten van 6 maart 1997, Linthorst, Pouwels en Scheres, C-167/95, Jurispr. blz. I-1195, punt 11; 12 mei 2005, RAL (Channel Islands) e.a., C-452/03, Jurispr. blz. I-3947, punt 24, en 9 maart 2006, Gillan Beach, C-114/05, Jurispr. blz. I-2427, punt 15].

29 Blijkens de zevende overweging van de considerans van de Zesde richtlijn strekt artikel 9, lid 2, daarvan in zijn geheel ertoe een speciale regeling in het leven te roepen voor diensten tussen belastingplichtigen, waarvan de kosten in de prijs van de goederen worden opgenomen (reeds aangehaalde arresten Dudda, punten 22 en 23, en Gillan Beach, punten 16 en 17).

30 In casu moet worden vastgesteld dat telecommunicatiediensten als die welke in het hoofdgeding aan de orde zijn, onder de in artikel 9, lid 2, sub e, van de Zesde richtlijn bedoelde specifieke aanknopingscriteria vallen.

31 Niettemin dient te worden gepreciseerd dat wat het in het hoofdgeding aan de orde zijnde tijdvak betreft, de toepassing van deze aanknopingscriteria met betrekking tot dergelijke telecommunicatiediensten niet uit artikel 9, lid 2, sub e, van de Zesde richtlijn zelf voortvloeit, zoals zowel door de verwijzende rechter als door EGN wordt gesuggereerd, maar, zoals de Commissie van de Europese Gemeenschappen terecht heeft opgemerkt, uit artikel 1, eerste alinea, van beschikking 97/207, waarbij, naar aanleiding van een verzoek dienaangaande van de Italiaanse Republiek, deze lidstaat, in afwijking van artikel 9, lid 1, van diezelfde richtlijn, is gemachtigd de telecommunicatiediensten, per 1 januari 1997 en tot en met 31 december 1999 of tot de datum van inwerkingtreding van een richtlijn houdende wijziging van deze bepaling, binnen de werkingssfeer van lid 2, sub e, van ditzelfde artikel te brengen. De toevoeging van telecommunicatiediensten aan artikel 9, lid 2, sub e, van de Zesde richtlijn vloeit voort uit de latere vaststelling van richtlijn 1999/59, die de lidstaten pas per 1 januari 2000 hoefden uit te voeren.

32 Uit de bewoordingen van artikel 9, lid 2, sub e, van de Zesde richtlijn juncto artikel 1, eerste alinea, van beschikking 97/207 volgt dat de plaats van de telecommunicatiediensten die worden verleend aan belastingplichtigen die in de Gemeenschap maar buiten het land van de dienstverrichter zijn gevestigd, de plaats is waar de ontvanger de zetel van zijn bedrijfsuitoefening of een vaste inrichting heeft gevestigd, ten behoeve waarvan de dienst werd verricht, of bij gebreke daarvan, zijn woonplaats of zijn gebruikelijke verblijfplaats.

33 Aangezien in het hoofdgeding de ontvanger van de betrokken telecommunicatiediensten een belastingplichtige is die is gevestigd in een andere lidstaat dan die waar de verrichter van deze diensten zijn zetel heeft, moeten deze diensten worden aangemerkt als „in het buitenland verricht” in de zin van artikel 17, lid 3, sub a, van de Zesde richtlijn en dienen zij bijgevolg in de lidstaat waar deze dienstverrichter is gevestigd recht te geven op aftrek of teruggaaf van de voorbelasting, wanneer voor dergelijke diensten een dergelijk recht op aftrek zou ontstaan indien zij in diezelfde lidstaat zouden zijn verricht.

34 Gelet op een en ander, moet op de gestelde vraag worden geantwoord dat artikel 17, lid 3, sub a, van de Zesde richtlijn aldus moet worden uitgelegd dat een verrichter van telecommunicatiediensten, zoals die in het hoofdgeding, die is gevestigd op het grondgebied van een lidstaat, krachtens voornoemde bepaling in die lidstaat recht heeft op aftrek of terugbetaling van de voorbelasting ter zake van telecommunicatiediensten die zijn verleend aan een in een andere lidstaat gevestigde onderneming, wanneer een dergelijke dienstverrichter dit recht zou hebben indien de betrokken diensten op het grondgebied van eerstbedoelde lidstaat zouden zijn verleend.

Kosten

35 Ten aanzien van de partijen in het hoofdgeding is de procedure als een aldaar gerezen incident te beschouwen, zodat de nationale rechterlijke instantie over de kosten heeft te beslissen. De door anderen wegens indiening van hun opmerkingen bij het Hof gemaakte kosten komen niet voor vergoeding in aanmerking.

Het Hof van Justitie (Zevende kamer) verklaart voor recht:

Artikel 17, lid 3, 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, zoals gewijzigd bij richtlijn 95/7/EG van de Raad van 10 april 1995, moet aldus worden uitgelegd dat een verrichter van telecommunicatiediensten, zoals die in het hoofdgeding, die is gevestigd op het grondgebied van een lidstaat, krachtens voornoemde bepaling in die lidstaat recht heeft op aftrek of terugbetaling van de voorbelasting ter zake van telecommunicatiediensten die zijn verleend aan een in een andere lidstaat gevestigde onderneming, wanneer een dergelijke dienstverrichter dit recht zou hebben indien de betrokken diensten op het grondgebied van eerstbedoelde lidstaat zouden zijn verleend.

ondertekeningen

* Procestaal: Italiaans.