Downloaded via the EU tax law app / web

ARREST VAN HET HOF (Eerste kamer)

19 juli 2012 (*)

„Zesde btw-richtlijn – Artikelen 6, lid 2, eerste alinea, sub a en b, 11, A, lid 1, sub c, en 17, lid 2 – Gedeelte van tot bedrijf behorend investeringsgoed – Tijdelijk gebruik voor privédoeleinden – Uitvoering van duurzame aanpassingen aan dat goed – Betaling van btw voor duurzame aanpassingen – Recht op aftrek”

In zaak C-334/10,

betreffende een verzoek om een prejudiciële beslissing krachtens artikel 267 VWEU, ingediend door de Hoge Raad der Nederlanden bij arrest van 11 juni 2010, ingekomen bij het Hof op 12 juli 2010, in de procedure

X,

tegen

Staatssecretaris van Financiën,

wijst

HET HOF (Eerste kamer),

samengesteld als volgt: A. Tizzano, kamerpresident, M. Safjan, M. Ileši?, E. Levits en J.-J. Kasel (rapporteur), rechters,

advocaat-generaal: J. Kokott,

griffier: A. Calot Escobar,

gezien de stukken,

gelet op de opmerkingen van:

– de Nederlandse regering, vertegenwoordigd door C. M. Wissels en M. Noort als gemachtigden,

– de Europese Commissie, vertegenwoordigd door W. Roels en L. Lozano Palacios als gemachtigden,

gehoord de conclusie van de advocaat-generaal ter terechtzitting van 1 maart 2012,

het navolgende

Arrest

1 Het verzoek om een prejudiciële beslissing betreft de uitlegging van de artikelen 6, lid 2, eerste alinea, sub a en b, 11, A, lid 1, sub c, en 17, lid 2, 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 X (hierna: „belastingplichtige”), een samenwerkingsverband van personen die voor de belasting over de toegevoegde waarde (hierna: „btw”) belastingplichtig zijn, en de Staatssecretaris van Financiën over de aftrek door deze belastingplichtige van de voorbelasting die is betaald over de kosten voor duurzame aanpassingen aan een tot het bedrijf behorend investeringsgoed met het oog op tijdelijk gebruik voor privédoeleinden van de belastingplichtige.

Toepasselijke bepalingen

3 Artikel 6, lid 2, van de Zesde richtlijn bepaalt:

„Met een dienst verricht onder bezwarende titel worden gelijkgesteld:

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

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

De lidstaten kunnen van het bepaalde in dit lid afwijken, mits deze afwijking niet tot concurrentievervalsing leidt.”

4 Artikel 11, A, lid 1, sub c, van de Zesde richtlijn bepaalt:

„A. *In het binnenland*

1. De maatstaf van heffing is:

[...]

c) voor de in artikel 6, lid 2, bedoelde handelingen: de door de belastingplichtige voor het verrichten van de diensten gemaakte uitgaven”.

5 Artikel 17, lid 2, sub a, van de Zesde richtlijn luidt:

„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”.

Hoofdgeding en prejudiciële vragen

6 Blijkens de verwijzingsbeslissing is de belastingplichtige een samenwerkingsverband zonder rechtspersoonlijkheid in de vorm van een vennootschap onder firma van twee natuurlijke personen. In 2000 dreef de belastingplichtige een groothandel in autolakken. De twee oprichters van de belastingplichtige hadden in 1999 een bedrijfsloods aangeschaft en zijn deze loods onmiddellijk voor hun economische activiteit gaan gebruiken.

7 Begin 2000 is een gedeelte van de zolderetage van de loods geschikt gemaakt voor tijdelijke bewoning door de twee vennoten en hun kinderen in afwachting van de oplevering van een bedrijfswoning naast de loods. Daartoe zijn twee dakkapellen aangebracht en zijn voorts een portaal, een badkamer en een toilet aangelegd. Ter zake van deze werkzaamheden is btw in rekening gebracht.

8 Tijdens en na de afronding van de werkzaamheden is de zolderetage gedurende 23 maanden in gebruik geweest als woning van de belastingplichtige. Daarna is de zolder, zoals gepland, voor bedrijfsdoeleinden geschikt gemaakt als kantoor en instructieruimte.

9 De belastingplichtige heeft de btw over de kosten voor de aanpassingen in aftrek gebracht. De inspecteur van financiën heeft zich op het standpunt gesteld dat deze aftrek ten onrechte was, met uitzondering van de btw die in rekening was gebracht ter zake van de aanleg van de badkamer en het toilet, aangezien de belastingplichtige met betrekking tot deze twee voorzieningen aannemelijk had gemaakt dat de aanleg daarvan mede de bedrijfsdoeleinden van de onderneming diende.

10 De belastingplichtige heeft beroep tegen deze beslissing ingesteld. De rechter in eerste aanleg heeft geoordeeld dat het aanbrengen van de dakkapellen en het portaal uitsluitend heeft plaatsgevonden ten behoeve van de bewoning en dat nooit is gesteld of aannemelijk is gemaakt dat deze werkzaamheden zijn verricht voor het bedrijf, zodat geen recht op aftrek bestaat.

11 Deze rechter heeft geoordeeld dat de belastingplichtige ook niet op grond van artikel 17 van de Zesde richtlijn recht op aftrek toekwam, omdat de aangelegde voorzieningen niet voor belaste handelingen waren gebruikt. Bovendien is artikel 6, lid 2, eerste alinea, sub a, van de Zesde richtlijn niet van toepassing omdat de verbouwingswerkzaamheden moesten worden aangemerkt als een dienstverrichting en met betrekking tot deze dienst niet kan worden gezegd dat sprake is van „het gebruiken van een tot het bedrijf behorend goed voor andere dan bedrijfsdoeleinden”. Ten slotte is ook artikel 6, lid 2, eerste alinea, sub b, van de Zesde richtlijn niet van toepassing aangezien de tekst van deze bepaling de niet door de belastingplichtige zelf verrichte diensten uitsluit.

12 Ter onderbouwing van zijn beroep in cassatie bij de Hoge Raad der Nederlanden voert de belastingplichtige aan dat artikel 6, lid 2, eerste alinea, sub a of b, van de Zesde richtlijn in casu wel toepasselijk is. Daartoe stelt hij dat hij een gedeelte van een tot het bedrijf behorend goed tijdelijk heeft gebruikt voor andere dan bedrijfsdoeleinden, hetgeen dus een belaste handeling in de zin van deze bepaling vormt. De maatstaf van heffing van de handelingen is gelijk aan het bedrag van de uitgaven die de belastingplichtige heeft gedaan voor de uitvoering van de dienst, waaronder niet alleen de aanschaffingskosten maar ook de onderhouds- en verbeteringskosten zijn begrepen. Aangezien deze kosten deel uitmaken van de maatstaf van heffing over het privégebruik, brengt het neutraliteitsbeginsel mee dat niet alleen de btw die drukt op de aanschaffingskosten maar ook de btw die drukt op de onderhouds- en verbeteringskosten, onmiddellijk en volledig aftrekbaar is.

13 Deze rechterlijke instantie preciseert dat in casu vaststaat dat de loods na de aanschaf is gebruikt voor bedrijfsdoeleinden. Voorts staat vast dat een gedeelte van deze loods vanaf een

moment daarna tijdelijk voor privédoeleinden is gebruikt en dat, uitsluitend met het oog op dat gebruik, werkzaamheden aan het pand zijn verricht. De partijen hebben zich niet erover uitgelaten of ter zake van de levering van de loods aan de belastingplichtige btw in rekening is gebracht en de rechters a quo hebben evenmin daaromtrent iets vastgesteld. Volgens de verwijzende rechter dient van beide mogelijkheden te worden uitgegaan.

14 Daarop heeft de Hoge Raad der Nederlanden de behandeling van de zaak geschorst en het Hof de volgende prejudiciële vragen gesteld:

„1) Heeft een belastingplichtige die een gedeelte van een tot zijn bedrijf behorend investeringsgoed tijdelijk gebruikt voor eigen privédoeleinden – gelet op artikel 6, lid 2, eerste alinea en letters a en b, artikel 11, A, lid 1, aanhef en letter c, en artikel 17, lid 2, van de Zesde richtlijn – recht op aftrek van de btw op uitgaven gedaan voor duurzame aanpassingen, uitsluitend gedaan met het oog op dat gebruik voor privédoeleinden?

2) Maakt het voor de beantwoording van deze vraag verschil of bij de aanschaf van het investeringsgoed aan de belastingplichtige btw in rekening is gebracht die hij in aftrek heeft gebracht?”

Beantwoording van de prejudiciële vragen

15 Met deze vragen, die tezamen dienen te worden onderzocht, wenst de verwijzende rechter in wezen te vernemen of de artikelen 6, lid 2, eerste alinea, sub a en b, 11, A, lid 1, sub c, en 17, lid 2, van de Zesde richtlijn aldus moeten worden uitgelegd dat een belastingplichtige die een gedeelte van een tot zijn bedrijf behorend investeringsgoed tijdelijk voor eigen privédoeleinden gebruikt, op grond van deze bepalingen recht heeft op aftrek van de voorbelasting over de kosten die zijn gemaakt voor duurzame aanpassingen aan dat goed, ook al zijn deze aanpassingen uitgevoerd met het oog op dit gebruik voor privédoeleinden, en voorts of dit recht op aftrek bestaat los van de vraag of ter zake van de aanschaf van het investeringsgoed waaraan deze aanpassingen zijn uitgevoerd, aan de belastingplichtige btw in rekening is gebracht en de belastingplichtige deze btw in aftrek heeft gebracht.

16 Voor de beantwoording van deze vragen dient in de eerste plaats te worden gepreciseerd dat het volgens de verwijzende rechter in het hoofdgeding enkel gaat om het recht op aftrek voor bepaalde aanpassingen aan een geheel tot het bedrijf behorend goed, en meer bepaald de duurzame aanleg van twee dakkapellen en een portaal. Om de redenen die de advocaat-generaal in de punten 59 tot en met 63 van haar conclusie heeft uiteengezet, kan worden aangenomen dat deze aanpassingen op zich beschouwd een afzonderlijk investeringsgoed vormen.

17 In de tweede plaats zij eraan herinnerd dat volgens de rechtspraak de toepassing van het btw-stelsel en derhalve van het aftrekmechanisme afhankelijk is van de vraag of het goed is gekocht door een als zodanig handelende belastingplichtige. Het daadwerkelijke of voorgenomen gebruik van het goed is enkel bepalend voor de omvang van de voorbelasting die de belastingplichtige krachtens artikel 17 mag aftrekken, en voor de omvang van eventuele herzieningen tijdens de daaropvolgende periodes (arrest van 11 juli 1991, Lennartz, C-97/90, Jurispr. blz. I-3795, punt 15). Wanneer een belastingplichtige een goed daarentegen uitsluitend voor eigen privédoeleinden verwerft, handelt hij als particulier en niet als belastingplichtige in de zin van de Zesde richtlijn (arrest van 6 mei 1992, De Jong, C-20/91, Jurispr. blz. I-2847, punt 17).

18 Bijgevolg dient te worden onderzocht in welke mate een belastingplichtige in een situatie als die in het hoofdgeding kan worden beschouwd als een „als zodanig” handelende belastingplichtige wanneer hij aan een goed duurzame aanpassingen doet uitvoeren waardoor een nieuw investeringsgoed is kunnen ontstaan.

19 Uit de rechtspraak volgt dat met name op basis van het door objectieve gegevens ondersteunde voornemen van de belastingplichtige om een goed of een dienst voor bedrijfsdoeleinden te gebruiken kan worden uitgemaakt of deze belastingplichtige, wanneer hij de handeling in een eerder stadium verricht, als zodanig handelt en dus recht kan hebben op aftrek van de over deze goederen en diensten voldane of verschuldigde btw (zie in die zin arrest Lennartz, reeds aangehaald, punt 8, en arrest van 8 juni 2000, Breitsohl, C-400/98, Jurispr. blz. I-4321, punt 34).

20 Aangaande het voornemen van de belastingplichtige in het hoofdgeding dient te worden vastgesteld dat blijkens de verwijzingsbeslissing de belastingdienst ervan is uitgegaan dat de dakkapellen en het portaal, anders dan de overige voorzieningen voor de inrichting van een gedeelte van de bedrijfsloods als woning, uitsluitend voor privédoeleinden zijn aangelegd.

21 Zoals de advocaat-generaal in punt 88 van haar conclusie terecht heeft opgemerkt, kan op basis van diezelfde verwijzingsbeslissing voorts worden geconcludeerd dat het gebruik van het als woning ingerichte gedeelte van de loods van meet af aan slechts tijdelijk was. Bovendien blijkt uit de beslissing in eerste aanleg dat ook vooraf vaststond dat dit gedeelte van de loods naderhand zou worden heringericht als kantoor en instructieruimte uitsluitend voor gebruik voor bedrijfsdoeleinden.

22 Bijgevolg lijkt het in het hoofdgeding niet duidelijk vast te staan dat de belastingplichtige op het tijdstip van de uitvoering van de aanpassingen het voornemen had om deze aanpassingen uitsluitend voor privédoeleinden te gebruiken.

23 Tot de objectieve gegevens waarmee rekening kan worden gehouden om te bepalen of een belastingplichtige in een concreet geval goederen heeft aangeschaft ten behoeve van zijn economische activiteiten, behoren onder meer de aard van de betrokken goederen en het tijdsverloop tussen de aankoop van deze goederen en hun gebruik voor de economische activiteiten van de belastingplichtige (zie in die zin arrest Lennartz, reeds aangehaald, punt 21).

24 Hoewel het de taak van de nationale rechter is om de feitelijke situatie in een concreet geval te bepalen, kan het Hof hem alle uitleggingsgegevens verstrekken die bruikbaar zijn voor de beslechting van het geding.

25 Allereerst zij opgemerkt dat met betrekking tot de aard van het betrokken investeringsgoed dat wordt gevormd door de dakkapellen en het portaal, niet valt te betwisten dat deze in de regel zowel voor privédoeleinden als voor bedrijfsdoeleinden kunnen worden gebruikt.

26 Aangezien aan het in het hoofdgeding aan de orde zijnde investeringsgoed niets is gewijzigd nadat het tijdelijk als woning gebruikte gedeelte van de loods een andere bestemming heeft gekregen, kan vervolgens worden aangenomen dat dit goed naderhand voor bedrijfsdoeleinden is gebruikt. Dit klemt temeer daar dit goed deel uitmaakt van een geheel tot het bedrijf behorend onroerend goed.

27 Ten slotte kan op grond van het tijdsverloop van 23 maanden, waarin het betrokken investeringsgoed, zoals de overige goederen die hebben gediend tot inrichting van een gedeelte van de loods voor bewoning, uitsluitend voor privédoeleinden is gebruikt, gelet op de

duurzaamheid en de verwachte gebruiksduur ervan in beginsel niet worden geconcludeerd dat de belastingplichtige niet het voornemen had om dat goed voor zijn bedrijf te gebruiken.

28 Mocht de nationale rechter in het hoofdgeding tot de bevinding komen dat de belastingplichtige op het tijdstip waarop de kosten voor de betrokken aanpassingen zijn gemaakt, niet het voornemen had om het daaruit ontstane investeringsgoed te gebruiken voor zijn bedrijf, dan kan hem het recht op aftrek van de btw ter zake van deze aanpassingen niet worden verleend.

29 Ingeval de nationale rechter op basis van de door het Hof verstrekte uitleggingsgegevens daarentegen vaststelt dat de belastingplichtige het voornemen had om het in het hoofdgeding aan de orde zijnde investeringsgoed voor zijn bedrijf te gebruiken, dient nog aan drie elementen aandacht te worden besteed.

30 In de eerste plaats dient, zoals de advocaat-generaal in punt 67 van haar conclusie heeft opgemerkt, te worden onderzocht of de omstandigheid dat een investeringsgoed eerst uitsluitend voor privédoeleinden en vervolgens uitsluitend voor bedrijfsdoeleinden wordt gebruikt, kan beletten dat het recht op aftrek ontstaat.

31 Zoals het Hof reeds heeft geoordeeld, kan de omstandigheid dat een ten behoeve van een economische activiteit aangeschaft goed niet onmiddellijk voor deze activiteit wordt gebruikt, in beginsel geen afbreuk doen aan het recht op aftrek van de voorbelasting (zie in die zin arrest Lennartz, reeds aangehaald, punten 14 en 15).

32 Bovendien is een uitlegging volgens welke de omstandigheid dat een tot het bedrijf behorend goed aanvankelijk uitsluitend voor privédoeleinden en vervolgens uitsluitend voor bedrijfsdoeleinden wordt gebruikt, geen afbreuk kan doen aan het recht op aftrek van de voorbelasting, in overeenstemming met het beginsel van fiscale neutraliteit, dat aan het gemeenschappelijke btw-stelsel ten grondslag ligt.

33 Zoals blijkt uit de rechtspraak betreffende investeringsgoederen voor gemengd gebruik dat in de tijd verandert, kan een andersluidende uitlegging ertoe leiden dat de belastingplichtige de aftrek van de voorbelasting wordt geweigerd voor later belast bedrijfsmatig gebruik, hoewel de belastingplichtige het betrokken goed aanvankelijk volledig tot zijn bedrijfsvermogen wilde bestemmen met het oog op latere handelingen. In een dergelijk geval wordt de belastingplichtige evenwel niet ontlast van de volledige belasting met betrekking tot het goed dat hij voor zijn economische activiteiten gebruikt en leidt het heffen van belasting over zijn bedrijfsactiviteiten tot dubbele belastingheffing, hetgeen in strijd is met het beginsel van fiscale neutraliteit, dat ten grondslag ligt aan het gemeenschappelijke btw-stelsel waarvan de Zesde richtlijn deel uitmaakt (zie in die zin arrest van 23 april 2009, Puffer, C-460/07, Jurispr. blz. I-3251, punten 45 en 46).

34 Bijgevolg kan het gebruik als in het hoofdgeding is overwogen, worden beschouwd als gemengd gebruik, in de zin van de rechtspraak, van een tot het bedrijf behorend investeringsgoed.

35 In de tweede plaats is het, om te bepalen of de belastingplichtige de betaalde voorbelasting volledig in aftrek kan brengen, van belang te onderzoeken in welke mate een investeringsgoed als dat in het hoofdgeding, te weten twee dakkapellen en een portaal, kan worden beschouwd als zijnde gebruikt voor belaste handelingen van de belastingplichtige.

36 In dit verband heeft de verwijzende rechter met name aan twee bepalingen gerefereerd.

37 Ten eerste zij met betrekking tot artikel 6, lid 2, eerste alinea, sub a, van de Zesde richtlijn eraan herinnerd dat het gebruik van een tot het bedrijf behorend goed voor privédoeleinden van

de belastingplichtige of van zijn personeel wordt gelijkgesteld met een dienst verricht onder bezwarende titel.

38 Aangezien het in het hoofdgeding aan de orde zijnde investeringsgoed in dat geval geheel tot het bedrijf behoort, moet het gebruik ervan voor privédoeleinden worden gelijkgesteld met een dienst verricht onder bezwarende titel in de zin van artikel 6, lid 2, eerste alinea, sub a, van de Zesde richtlijn en als zodanig worden belast.

39 Ten tweede behoeft met betrekking tot de eventuele toepassing van artikel 6, lid 2, eerste alinea, sub b, van de Zesde richtlijn in een situatie als die in het hoofdgeding slechts te worden opgemerkt dat deze bepaling niet ziet op de terbeschikkingstelling van een tot het bedrijf behorend goed maar op diensten die de belastingplichtige zelf verricht voor zijn privédoeleinden of die van zijn personeel.

40 Aangezien in casu de handeling in een later stadium waarvan kan worden aangenomen dat die door de belastingplichtige wordt verricht, blijkens punt 37 van het onderhavige arrest bestaat in het gebruik van een tot het bedrijf behorend goed voor privédoeleinden van de belastingplichtige, kan artikel 6, lid 2, eerste alinea, sub b, van de Zesde richtlijn geen toepassing vinden in een situatie als die in het hoofdgeding.

41 In de derde plaats dient te worden gepreciseerd dat de omstandigheid dat het tot het bedrijf behorend goed waarin een investeringsgoed als dat in het hoofdgeding, te weten twee dakkapellen en een portaal, duurzaam is opgenomen, al dan niet het recht op aftrek heeft doen ontstaan, van geen belang is voor de vraag of de btw ter zake van dat investeringsgoed aftrekbaar is.

42 Deze omstandigheid speelt immers slechts een rol voor de berekening van de maatstaf van heffing van de door de belastingplichtige verrichte handeling in een later stadium. In casu is, in de veronderstelling dat bij de aanschaf van de loods aan de belastingplichtige btw in rekening is gebracht, de maatstaf van heffing voor het privégebruik van de zolderetage gelijk aan een deel van de aanschaffingskosten van de loods en de kosten voor de aanpassingen. Ingeval bij de aanschaf van de loods aan de belastingplichtige daarentegen geen btw in rekening is gebracht, is de maatstaf van heffing voor het privégebruik van een deel van deze loods enkel gelijk aan de kosten voor de aanpassingen.

43 Gelet op een en ander dient op de prejudiciële vragen te worden geantwoord dat de artikelen 6, lid 2, eerste alinea, sub a en b, 11, A, lid 1, sub c, en 17, lid 2, van de Zesde richtlijn aldus moeten worden uitgelegd dat een belastingplichtige die een gedeelte van een tot zijn bedrijf behorend investeringsgoed tijdelijk voor eigen privédoeleinden gebruikt, op grond van deze bepalingen recht heeft op aftrek van de voorbelasting over de kosten die zijn gemaakt om aan dat goed duurzame aanpassingen uit te voeren, ook al werden deze aanpassingen met het oog op dat tijdelijk gebruik voor privédoeleinden uitgevoerd, en dat dit recht op aftrek bovendien bestaat los van de vraag of ter zake van de aanschaf van het investeringsgoed waaraan deze aanpassingen zijn uitgevoerd, aan de belastingplichtige btw in rekening is gebracht en of hij deze belasting in aftrek heeft gebracht.

Kosten

44 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 (Eerste kamer) verklaart voor recht:

De artikelen 6, lid 2, eerste alinea, sub a en b, 11, A, lid 1, sub c, en 17, lid 2, 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, moeten aldus worden uitgelegd dat een belastingplichtige die een gedeelte van een tot zijn bedrijf behorend investeringsgoed tijdelijk voor eigen privédoeleinden gebruikt, op grond van deze bepalingen recht heeft op aftrek van de voorbelasting over de kosten die zijn gemaakt om aan dat goed duurzame aanpassingen uit te voeren, ook al werden deze aanpassingen met het oog op dat tijdelijk gebruik voor privédoeleinden uitgevoerd, en dat dit recht op aftrek bovendien bestaat los van de vraag of ter zake van de aanschaf van het investeringsgoed waaraan deze aanpassingen zijn uitgevoerd, aan de belastingplichtige belasting over de toegevoegde waarde in rekening is gebracht en of hij deze belasting in aftrek heeft gebracht.

ondertekeningen

* Procestaal: Nederlands.