Downloaded via the EU tax law app / web

ARREST VAN HET HOF (Eerste kamer)

27 juni 2013 (*)

„Btw – Richtlijn 2006/112/EG – Artikelen 44 en 47 – Plaats waar belastbare handelingen worden geacht te zijn verricht – Fiscaal aanknopingspunt – Begrip ‚diensten die betrekking hebben op onroerend goed' – Grensoverschrijdende samengestelde dienst van opslag van goederen"

In zaak C-155/12,

betreffende een verzoek om een prejudiciële beslissing krachtens artikel 267 VWEU, ingediend door de Naczelny S?d Administracyjny (Polen) bij beslissing van 8 februari 2012, ingekomen bij het Hof op 30 maart 2012, in de procedure

Minister Finansów

tegen

RR Donnelley Global Turnkey Solutions Poland sp. z o.o.,

wijst

HET HOF (Eerste kamer),

samengesteld als volgt: A. Tizzano, kamerpresident, M. Berger, A. Borg Barthet, E. Levits en J.-J. Kasel (rapporteur), rechters,

advocaat-generaal: J. Kokott,

griffier: A. Calot Escobar,

gezien de stukken,

gelet op de opmerkingen van:

– RR Donnelley Global Turnkey Solutions Poland sp. z o.o., vertegenwoordigd door W. Varga, radca prawny,

– de Poolse regering, vertegenwoordigd door B. Majczyna en M. Szpunar als gemachtigden,

– de Griekse regering, vertegenwoordigd door K. Paraskevopoulou en M. Germani als gemachtigden,

– de Europese Commissie, vertegenwoordigd door J. Hottiaux en C. Soulay als gemachtigden,

gehoord de conclusie van de advocaat-generaal ter terechtzitting van 31 januari 2013,

het navolgende

Arrest

1 Het verzoek om een prejudiciële beslissing betreft de uitlegging van de artikelen 44 en 47

van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (PB L 347, blz. 1), zoals gewijzigd bij richtlijn 2008/8/EG van de Raad van 12 februari 2008 (PB L 44, blz. 11; hierna: „btw-richtlijn”).

2 Dit verzoek is ingediend in het kader van een geding tussen de Minister Finansów (minister van Financiën) en RR Donnelley Global Turnkey Solutions Poland sp. z o.o. (hierna: „RR”), een aan de belasting over de toegevoegde waarde (hierna: „btw”) onderworpen vennootschap naar Pools recht, betreffende de bepaling, met het oog op de heffing van die belasting, van de plaats waar de dienst van goederenopslag wordt geacht te zijn verricht.

Toepasselijke bepalingen

Unierecht

3 Artikel 44 van de btw-richtlijn bepaalt:

„De plaats van een dienst, verricht voor een als zodanig handelende belastingplichtige, is de plaats waar de belastingplichtige de zetel van zijn bedrijfsuitoefening heeft gevestigd. Worden deze diensten evenwel verricht voor een vaste inrichting van de belastingplichtige op een andere plaats dan die waar hij de zetel van zijn bedrijfsuitoefening heeft gevestigd, dan geldt als plaats van dienst de plaats waar deze vaste inrichting zich bevindt. Bij gebreke van een dergelijke zetel of vaste inrichting, geldt als plaats van de diensten de woonplaats of gebruikelijke verblijfplaats van de belastingplichtige die deze diensten afneemt.”

4 Artikel 47 van die richtlijn luidt:

„De plaats van een dienst die betrekking heeft op onroerend goed, met inbegrip van diensten van experts en makelaars in onroerende goederen, het verstrekken van accommodatie in het hotelbedrijf of in sectoren met een soortgelijke functie, zoals vakantiekampen of locaties die zijn ontwikkeld voor gebruik als kampeerterreinen, het verlenen van gebruiksrechten op een onroerend goed, alsmede van diensten die erop gericht zijn de uitvoering van bouwwerken voor te bereiden of te coördineren, zoals bijvoorbeeld de diensten verricht door architecten en door bureaus die toezicht houden op de uitvoering van het werk, is de plaats waar het onroerend goed is gelegen.”

Pools recht

5 Artikel 5, lid 1, punt 1, van de ustawa o podatku od towarów i us?ug (wet inzake de belasting over de toegevoegde waarde) van 11 maart 2004 (Dz. U. nr. 54, punt 535), in de versie die van toepassing is op het hoofdgeding (hierna: „btw-wet”), bepaalt dat de goederenleveringen en dienstverrichtingen die op het nationale grondgebied plaatsvinden, onderworpen zijn aan btw.

6 Artikel 8, leden 1 en 4, van de btw-wet luidt als volgt:

„1. De in artikel 5, lid 1, punt 1, bedoelde ‚dienstverrichting’ betreft elke voor een natuurlijke persoon, een rechtspersoon of een entiteit zonder rechtspersoonlijkheid verrichte prestatie die geen goederenlevering is in de zin van artikel 7, met inbegrip van:

1) de overdracht van immateriële activa, ongeacht de vorm van de rechtshandeling waarbij deze heeft plaatsgevonden;

2) de verplichting om een handeling niet te verrichten of om een handeling of een toestand te dulden;

3) diensten die op bevel van een overheidsorgaan of een in haar naam handelend persoon worden verricht krachtens een wettelijk voorschrift.

[...]

4. Voor de vaststelling van de plaats van de dienst worden de diensten met behulp van statistische classificaties geïdentificeerd indien de wettelijke voorschriften of de uitvoeringsbepalingen statistische symbolen toekennen aan die diensten."

7 Volgens artikel 28b, lid 1, van de btw-wet is de plaats van een dienst die voor een belastingplichtige afnemer wordt verricht, de plaats waar deze afnemer zijn zetel of zijn woonplaats heeft, onder voorbehoud van hetgeen in de leden 2 tot en met 4 en in de artikelen 28e, 28f, lid 1, 28g, lid 1, 28i, 28j en 28n is bepaald.

8 Artikel 28b, lid 2, van de btw-wet bepaalt dat wanneer de dienst wordt verricht voor een vaste inrichting van de belastingplichtige, die zich bevindt op een andere plaats dan die waar hij zijn zetel of zijn woonplaats heeft, de plaats van die vaste inrichting geldt als de plaats van deze dienst.

9 Artikel 28e van de btw-wet luidt als volgt:

„De plaats van een dienst die betrekking heeft op onroerend goed, met inbegrip van diensten van experts en makelaars, het verstrekken van accommodatie in hotels of op plaatsen met een soortgelijke functie, zoals vakantiekampen of locaties die zijn ontwikkeld als kampeerterreinen, de exploitatie en het gebruik van onroerend goed alsmede van diensten die erop gericht zijn de uitvoering van bouwwerken voor te bereiden of te coördineren, zoals de diensten verricht door architecten en door bureaus die toezicht houden op de uitvoering van het werk, is de plaats waar het onroerend goed is gelegen."

Hoofdgeding en prejudiciële vraag

10 In het kader van de uitoefening van haar commerciële activiteiten verricht RR een samengestelde dienst van goederenopslag voor btw-plichtige marktdeelnemers die in andere lidstaten dan de Republiek Polen zijn gevestigd. Deze dienst behelst met name de volgende activiteiten: de goederen in ontvangst nemen in een opslagruimte, op geschikte opslagstellingen plaatsen, bewaren, verpakken voor de klant, afgeven, laden en lossen. Voor bepaalde wederpartijen, die materiaal leveren aan ict-bedrijven, omhelst de betreffende dienst ook het ompakken van in samengestelde verpakkingen geleverde materialen in een individuele verpakking. De terbeschikkingstelling van opslagruimte vormt slechts een van de vele onderdelen van het door RR geleide logistieke proces. Daarenboven worden in het kader van de betrokken dienst eigen werknemers ingezet en verpakkingen gebruikt. De kosten daarvoor maken deel uit van de vergoeding voor deze dienst. De wederpartijen van RR die opdracht hebben gegeven voor de opslagdienst, hebben geen zetel of vaste inrichting op het Poolse grondgebied.

11 Op 25 maart 2010 heeft RR verzocht om een individueel advies over de vraag welke plaats voor de berekening van de btw als de plaats van de samengestelde dienst van opslag moest worden aangemerkt. Volgens RR is de plaats van een dienst als die welke zij verricht, de plaats waar de afnemer van de dienst is gevestigd. De door haar verrichte diensten mogen in Polen dus niet aan de btw worden onderworpen. Meer in het bijzonder bestaat er volgens haar geen reden om de samengestelde dienst van opslag van goederen aan te merken als een dienst die betrekking heeft op onroerend goed. Partijen hebben immers niet de bedoeling om de afnemers van de betrokken dienst gebruiksrechten op de opslagruimte toe te kennen. Het gaat er enkel om,

de goederen in onveranderde toestand te bewaren en alle met die dienst verband houdende extra diensten te verrichten.

12 In haar individueel advies van 8 juni 2010 heeft de door de Minister Finansów vertegenwoordigde Poolse belastingadministratie zich echter op het standpunt gesteld dat de opslag van goederen een dienst was die betrekking had op onroerend goed en dus onder artikel 28e van de btw-wet viel. De plaats van die dienst is derhalve de plaats waar het als opslagplaats gebruikte onroerend goed zich bevindt.

13 RR heeft tegen dat individuele advies beroep ingesteld. In het kader daarvan heeft zij betoogd dat de wijze waarop de Minister Finansów artikel 28e van de btw-wet uitlegde niet strookte met de bewoordingen van artikel 47 van de btw-richtlijn en met de aan dat artikel gegeven uitlegging, in strijd was met het beginsel van samenhang van het Unierecht en afdeed aan de eenvormige toepassing van dat recht in de lidstaten. Overeenkomstig die richtlijn zijn diensten die betrekking hebben op onroerende goederen immers diensten die onroerend goed betreffen. Bij de in het hoofdgeding aan de orde zijnde dienst is dat juist niet het geval.

14 Bij vonnis van 25 november 2010 heeft de Wojewódzki S?d Administracyjny w ?odzi (administratieve rechtbank van de provincie ?ód?) dat beroep toegewezen, aangezien zij van oordeel was dat de door RR verrichte diensten geen diensten zijn die betrekking hebben op onroerend goed. In het bijzonder kunnen de betrokken diensten volgens deze rechterlijke instantie niet worden ingedeeld in de categorie diensten die „het verlenen van gebruiksrechten op een onroerend goed” omvatten. De overeenkomsten tussen RR en haar wederpartijen betreffen immers de behandeling en het actieve beheer van de goederen die in de opslagplaatsen van RR zijn opgeslagen. De klanten krijgen dus geen enkel gebruiksrecht op de onroerende goederen, in welke vorm dan ook. Doorslaggevend bij een dienst als die welke in het hoofgeding aan de orde is, is dat de goederen worden beheerd teneinde de afnemers in staat te stellen die goederen zo efficiënt mogelijk te verhandelen. Bij die dienst is overigens geen sprake van een „voldoende rechtstreeks verband [...] met een onroerend goed” in de zin van de rechtspraak van het Hof (arrest van 7 september 2006, Heger, C-166/05, Jurispr. blz. I-7749), zodat hij niet onder artikel 47 van de btw-richtlijn kan vallen. Wanneer de betrokken diensten worden verricht ten gunste van afnemers die buiten het Poolse grondgebied zijn gevestigd, mogen zij in Polen dus niet worden belast.

15 Ter ondersteuning van het cassatieberoep dat hij tegen dat vonnis heeft ingesteld bij de Naczelny S?d Administracyjny (hoogste administratieve rechter), heeft de Minister Finansów betoogd dat de dienst van opslag in casu de voornaamste en doorslaggevende dienst vormt en dat de andere door RR aangeboden diensten voortvloeien uit de aard van die voornaamste dienst. Het is volgens hem onbetwistbaar dat die dienst in nauw verband staat met het onroerend goed dat in de praktijk als opslagplaats is aangewezen. De plaats van belastingheffing voor die dienst moet dus worden bepaald overeenkomstig artikel 28e van de btw-wet en ligt derhalve in Polen.

16 Volgens de verwijzende rechter blijkt uit het reeds aangehaalde arrest Heger en uit de arresten RCI Europe van 3 september 2009 (C-37/08, Jurispr. blz. I-7533) en Inter-Mark Group van 27 oktober 2011 (C-530/09, Jurispr. blz. I-10675) dat pas sprake kan zijn van een dienst die betrekking heeft op onroerend goed in de zin van artikel 47 van de btw-richtlijn indien aan een aantal voorwaarden is voldaan. In casu bestaat weliswaar een zeker verband tussen de betrokken dienst en een onroerend goed, maar dat verband is slechts secundair.

17 In die omstandigheden heeft de Naczelny S?d Administracyjny de behandeling van de zaak geschorst en het Hof verzocht om een prejudiciële beslissing over de volgende vraag:

„Moeten:

– de artikelen 44 en 47 [van de btw-richtlijn] aldus worden uitgelegd dat samengestelde diensten op het gebied van de opslag van goederen, bestaande in de ontvangst van de goederen in een opslagruimte, de plaatsing ervan op geschikte opslagstellingen, het bewaren van deze goederen voor de klant, de afgifte van de goederen, het laden en het lossen, en voor enkele klanten het ompakken in individuele verpakkingen van goederen die in verzamelverpakkingen worden aangeleverd, diensten zijn die betrekking hebben op een onroerend goed, die overeenkomstig artikel 47 van [de btw-richtlijn] worden belast op de plaats waar het onroerend goed is gelegen?;

– of betreft het diensten die overeenkomstig artikel 44 van [de btw-richtlijn] worden belast op de plaats waar de afnemer van de verrichte dienst de zetel van zijn bedrijfsuitoefening permanent heeft gevestigd of een vaste inrichting heeft, of, bij gebreke hiervan, op zijn woonplaats of gebruikelijke verblijfsplaats?”

Beantwoording van de prejudiciële vraag

18 Met zijn vraag wenst de verwijzende rechter in wezen te vernemen of artikel 47 van de btw-richtlijn aldus moet worden uitgelegd dat een samengestelde dienst van opslag, waarbij goederen in ontvangst worden genomen in een opslagruimte, op geschikte opslagstellingen worden geplaatst, en worden bewaard, verpakt, afgegeven, geladen en gelost, en waarbij voor bepaalde klanten de in samengestelde verpakkingen geleverde materialen in een individuele verpakking worden omgepakt, een dienst is die betrekking heeft op onroerend goed in de zin van dat artikel.

19 Om de verwijzende rechter een zinvol antwoord te kunnen geven en gelet op het feit dat de in de prejudiciële vraag bedoelde handeling uit verschillende onderdelen bestaat, is het in de eerste plaats van belang om te onderzoeken of die handeling als één enkele prestatie moet worden beschouwd, dan wel als diverse, onderscheiden en zelfstandige prestaties, die voor de btw afzonderlijk moeten worden beoordeeld.

20 Uit de rechtspraak van het Hof vloeit immers voort dat verschillende formeel onderscheiden prestaties die afzonderlijk kunnen worden verricht en dus ieder als zodanig tot belastingheffing of tot vrijstelling kunnen leiden, in bepaalde omstandigheden als één enkele handeling moeten worden beschouwd wanneer zij niet zelfstandig zijn (arresten van 21 februari 2008, Part Service, C-425/06, Jurispr. blz. I-897, punt 51, en 27 september 2012, Field Fisher Waterhouse, C-392/11, punt 15).

21 Dienaangaande heeft het Hof geoordeeld dat een prestatie als één enkele prestatie moet worden beschouwd wanneer twee of meer elementen of handelingen die de belastingplichtige levert of verricht, zo nauw met elkaar verbonden zijn dat zij objectief gezien één niet te splitsen economische prestatie vormen, waarvan het kunstmatig zou zijn die uit elkaar te halen (zie in die zin arrest van 27 oktober 2005, Levob Verzekeringen en OV Bank, C-41/04, Jurispr. blz. I-9433, punt 22, en reeds aangehaald arrest Field Fisher Waterhouse, punt 16).

22 Dit is ook het geval wanneer een of meer prestaties een hoofddienst vormen, terwijl de andere prestatie of prestaties één of meer bijkomende diensten vormen die het fiscale lot van de hoofddienst delen. Een prestatie moet met name als bijkomend bij een hoofddienst worden beschouwd wanneer zij voor de klant geen doel op zich is, maar een middel om optimaal gebruik te kunnen maken van de hoofdprestatie van de dienstverrichter (zie in die zin arresten van 25 februari 1999, CPP, C-349/96, Jurispr. blz. I-973, punt 30, en 10 maart 2011, Bog e.a., C-497/09, C-499/09, C-501/09 en C-502/09, Jurispr. blz. I-1457, punt 54, en reeds aangehaald arrest Field

Fisher Waterhouse, punt 17).

23 Het staat weliswaar aan de nationale rechter om te bepalen of de belastingplichtige in een concreet geval één enkele prestatie verricht en om alle definitieve feitelijke vaststellingen dienaangaande te doen, maar het Hof mag hem alle uitleggingsgegevens verstrekken die nuttig zijn voor de beslechting van het geding (zie in die zin reeds aangehaald arrest Levob Verzekeringen en OV Bank, punt 23, en arrest van 19 juli 2012, X, C-334/10, punt 24).

24 Zoals de advocaat-generaal in de punten 21 tot en met 23 van haar conclusie heeft opgemerkt, volgt uit het aan het Hof overgelegde dossier dat in het hoofdgeding de opslag van de goederen in beginsel als de hoofddienst moet worden beschouwd en dat de ontvangst, de plaatsing, de afgifte, het laden en het lossen van de goederen slechts bijkomende diensten zijn. Voor de klanten vormen laatstbedoelde diensten immers in beginsel geen doel op zich, maar zijn het handelingen die hen in staat stellen optimaal gebruik te maken van de hoofddienst.

25 Wat daarentegen de enkel voor bepaalde klanten verrichte dienst betreft waarbij de in samengestelde verpakkingen geleverde materialen in een individuele verpakking worden omgepakt, moet worden opgemerkt dat deze dienst als een zelfstandige hoofddienst moet worden aangemerkt in alle gevallen waarin dat ompakken niet noodzakelijk is om een betere opslag van de betrokken goederen te waarborgen.

26 Aangezien uit het aan het Hof overgelegde dossier niet blijkt dat de verwijzende rechter met zijn vraag op dat tweede geval heeft gedoeld, moet er bij de verdere uiteenzetting van worden uitgegaan dat de in het hoofdgeding aan de orde zijnde samengestelde opslagdienst één enkele handeling is, en dat de opslag van de goederen daarvan de hoofddienst uitmaakt.

27 In die omstandigheden moet in de tweede plaats worden vastgesteld waar deze enige handeling wordt geacht te zijn verricht.

28 In dit verband moet worden geconstateerd dat de btw-richtlijn in titel V, die betrekking heeft op de plaats van de belastbare handelingen, een hoofdstuk 3 bevat, inzake de plaats van diensten, waarvan de afdelingen 2 en 3 – zoals uit de titels ervan blijkt – respectievelijk algemene regels bevatten voor de bepaling van de plaats van belastingheffing voor die diensten, en bijzondere bepalingen inzake specifieke diensten. Ook 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”), die door de btw-richtlijn is vervangen, bevatte dergelijke bepalingen.

29 Vooraleer kan worden uitgemaakt of een bepaalde dienst in een welbepaald geval onder de artikelen 44 en 45 van de btw-richtlijn valt, die de algemene regels bevatten, moet dus worden vastgesteld of dat geval onder een van de bijzondere bepalingen van de artikelen 46 tot en met 59 ter van die richtlijn valt (zie naar analogie met de Zesde richtlijn arrest van 26 september 1996, Dudda, C-327/94, Jurispr. blz. I-4595, punt 21).

30 In casu moet worden nagegaan of een dienst van opslag, als die welke in het hoofdgeding aan de orde is, binnen de werkingssfeer van artikel 47 van de btw-richtlijn kan vallen.

31 Wat de tekst van voornoemd artikel 47 betreft, dat in wezen overeenstemt met artikel 9, lid 2, sub a, van de Zesde richtlijn, moet worden vastgesteld dat opslagdiensten niet behoren tot de uitdrukkelijk in artikel 47 vermelde diensten, zodat uit de bewoordingen van die bepaling geen conclusies kunnen worden getrokken die nuttig zijn voor de beantwoording van de gestelde vraag.

32 Uit de rechtspraak van het Hof volgt evenwel dat alleen diensten die voldoende rechtstreeks verband houden met een onroerend goed onder artikel 47 van de btw-richtlijn vallen (zie in die zin reeds aangehaald arrest Inter-Mark Group, punt 30). Alle in dat artikel genoemde diensten worden trouwens gekenmerkt door een dergelijk verband (zie met betrekking tot artikel 9, lid 2, sub a, van de Zesde richtlijn het reeds aangehaalde arrest Heger, punt 24).

33 Wat het begrip „onroerend goed” betreft, zij in herinnering geroepen dat het Hof reeds heeft geoordeeld dat een van de wezenlijke kenmerken van een dergelijk goed is dat het vast verbonden is aan een welbepaald deel van het grondgebied van de lidstaat waar het gelegen is (zie in die zin reeds aangehaald arrest Heger, punt 20).

34 Zoals de advocaat-generaal in punt 35 van haar conclusie heeft opgemerkt, kan een dienstverrichting dus slechts binnen de werkingssfeer van artikel 47 van de btw-richtlijn vallen indien zij verband houdt met een uitdrukkelijk bepaald onroerend goed.

35 Aangezien tal van diensten op een of andere manier betrekking hebben op een onroerend goed, is het bovendien evenwel nodig dat de dienst het onroerend goed zelf als voorwerp heeft. Dat is met name het geval wanneer een uitdrukkelijk bepaald onroerend goed als een wezenlijk bestanddeel van een dienst moet worden beschouwd, in die zin dat het een onmisbaar hoofdbestanddeel van die dienst uitmaakt (zie in die zin reeds aangehaald arrest Heger, punt 25).

36 In dit verband moet immers worden vastgesteld dat de in artikel 47 van de btw-richtlijn vermelde diensten, die ofwel het gebruik of de inrichting van een onroerend goed ofwel het beheer – met inbegrip van de exploitatie – en de waardering van een dergelijk goed betreffen, worden gekenmerkt door het feit dat het onroerend goed zelf het voorwerp van de dienst vormt.

37 Hieruit volgt dat een opslagdienst als die welke in het hoofdgeding aan de orde is, die niet kan worden geacht verband te houden met de inrichting, het beheer of de waardering van een onroerend goed, slechts binnen de werkingssfeer van voornoemd artikel 47 kan vallen indien aan de afnemer van die dienst een gebruiksrecht wordt verleend op een uitdrukkelijk bepaald onroerend goed of een gedeelte daarvan.

38 Indien, zoals de advocaat-generaal in de punten 42 en 43 van haar conclusie heeft opgemerkt, zou blijken dat de afnemers van een dergelijke opslagdienst bijvoorbeeld niet het recht hebben om het gedeelte van het gebouw waar hun goederen zijn opgeslagen te betreden of dat het onroerend goed waarop of waarin die goederen moeten worden opgeslagen geen onmisbaar hoofdbestanddeel van de dienst vormt, waarbij het aan de nationale rechterlijke instanties staat dit na te gaan, kan een dienst als die welke in het hoofgeding aan de orde is niet onder artikel 47 van de btw-richtlijn vallen.

39 Bijgevolg moet op de gestelde vraag worden geantwoord dat artikel 47 van de btw-richtlijn aldus moet worden uitgelegd dat een samengestelde dienst van opslag, waarbij goederen in ontvangst worden genomen in een opslagruimte, op geschikte opslagstellingen worden geplaatst en worden bewaard, verpakt, afgegeven, geladen en gelost, slechts onder dit artikel valt indien de opslag de hoofddienst van één enkele handeling uitmaakt en aan de afnemers van die dienst een gebruiksrecht op een uitdrukkelijk bepaald onroerend goed of een gedeelte daarvan wordt verleend.

Kosten

40 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:

Artikel 47 van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde, zoals gewijzigd bij richtlijn 2008/8/EG van de Raad van 12 februari 2008, moet aldus worden uitgelegd dat een samengestelde dienst van opslag, waarbij goederen in ontvangst worden genomen in een opslagruimte, op geschikte opslagstellingen worden geplaatst en worden bewaard, verpakt, afgegeven, geladen en gelost, slechts onder dit artikel valt indien de opslag de hoofddienst van één enkele handeling uitmaakt en aan de afnemers van die dienst een gebruiksrecht op een uitdrukkelijk bepaald onroerend goed of een gedeelte daarvan wordt verleend.

ondertekeningen

* Procestaal: Pools.