

Voorlopige editie

ARREST VAN HET HOF (Zesde kamer)

27 juni 2018 (*)

„Prejudiciële verwijzing – Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (btw) – Recht op aftrek van voorbelasting – Materiële voorwaarden voor het recht op aftrek – Daadwerkelijke levering van de goederen”

In de gevoegde zaken C-459/17 en C-460/17,

betreffende twee verzoeken om een prejudiciële beslissing krachtens artikel 267 VWEU, ingediend door de Conseil d'État (hoogste bestuursrechter, Frankrijk) bij beslissingen van 21 juli 2017, ingekomen bij het Hof op 31 juli 2017, in de procedures

SGI (C-459/17),

Valériane SNC (C-460/17)

tegen

Ministre de l'Action et des Comptes publics,

wijst

HET HOF (Zesde kamer),

samengesteld als volgt: C. G. Fernlund (rapporteur), kamerpresident, J.-C. Bonichot en E. Regan, rechters,

advocaat-generaal: P. Mengozzi,

griffier: A. Calot Escobar,

gezien de stukken,

gelet op de opmerkingen van:

- SGI en Valériane, vertegenwoordigd door L. Boré, avocat,
- de Franse regering, vertegenwoordigd door D. Colas, E. de Moustier en A. Alidière als gemachtigden,
- de Italiaanse regering, vertegenwoordigd door G. Palmieri als gemachtigde, bijgestaan door P. Gentili, avvocato dello Stato,
- de Europese Commissie, vertegenwoordigd door N. Gossement en J. Jokubauskaitė als gemachtigden,

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

het navolgende

Arrest

1 De verzoeken om een prejudiciële beslissing betreffen de uitlegging van artikel 17 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 1977, L 145, blz. 1), zoals gewijzigd bij richtlijn 91/680/EEG van de Raad van 16 december 1991 (PB 1991, L 376, blz. 1) (hierna: „Zesde richtlijn”).

2 Deze verzoeken zijn ingediend in het kader van twee gedingen tussen enerzijds SGI (C-459/17) respectievelijk Valériane SNC (C-460/17) en anderzijds de Ministre de l'Action et des Comptes publics (minister van Ambtenarenzaken en Begroting, Frankrijk) over het recht op aftrek van de belasting over de toegevoegde waarde (btw) ter zake van aankopen van kapitaalgoederen.

Toepasselijke bepalingen

Unierecht

3 Artikel 2 van de Zesde richtlijn luidt:

„Aan de belasting over de toegevoegde waarde zijn onderworpen

1. de leveringen van goederen en de diensten, welke in het binnenland door een als zodanig handelende belastingplichtige onder bezwarende titel worden verricht;
2. de invoer van goederen.”

4 Artikel 3 van deze richtlijn bepaalt:

„1. In de zin van deze richtlijn wordt verstaan onder:

- ‚grondgebied van een lidstaat’: het binnenland zoals dat in de leden 2 en 3 voor elke lidstaat wordt omschreven;
- ‚Gemeenschap’ en ‚grondgebied van de Gemeenschap’: het binnenland van de lidstaten zoals dat in de leden 2 en 3 voor elke lidstaat wordt omschreven;

[...]

2. Voor de toepassing van deze richtlijn komt ‚het binnenland’ overeen met de werkingssfeer van het Verdrag tot oprichting van de Europese Economische Gemeenschap zoals die in artikel 227 voor elke lidstaat is omschreven.

3. Het binnenland omvat niet de volgende nationale gebieden:

[...]

- Franse Republiek:

de overzeese departementen;

[...]"

5 Volgens artikel 5, lid 1, van deze richtlijn wordt „[a]ls levering van een goed [...] beschouwd de overdracht of overgang van de macht om als een eigenaar over een lichamelijke zaak te beschikken”.

6 In artikel 10, leden 1 en 2, van dezelfde richtlijn is bepaald:

„1. a) Als ‚belastbaar feit’ wordt beschouwd het feit waardoor voldaan wordt aan de wettelijke voorwaarden, vereist voor het verschuldigd worden van de belasting;

b) De belasting wordt geacht ‚verschuldigd te zijn’ wanneer de schatkist krachtens de wet de belasting met ingang van een bepaald tijdstip van de belastingplichtige kan vorderen, ook al kan de betaling daarvan worden uitgesteld.

2. Het belastbare feit vindt plaats en de belasting wordt verschuldigd op het tijdstip waarop de goederen worden geleverd of de diensten worden verricht. [...]

[...]"

7 In artikel 17, leden 1 en 2, van de Zesde richtlijn staat te lezen:

„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 belasting over de toegevoegde waarde, welke verschuldigd of voldaan is voor de hem door een andere belastingplichtige geleverde of te leveren goederen en voor de te zijnen behoeve door een andere belastingplichtige verrichte of te verrichten diensten;

[...]"

Frans recht

8 Artikel 199 undecies B, punt I, van de code général des impôts (algemeen belastingwetboek; hierna „CGI”) in de op de hoofdgedingen toepasselijke versie ervan bepaalt:

„De in Frankrijk woonachtige belastingplichtigen in de zin van artikel 4 B komen in aanmerking voor een vermindering van de inkomstenbelasting wegens nieuwe productieve investeringen die zij doen in de overzeese departementen, in Saint-Pierre en Miquelon, in Mayotte, in Nieuw-Caledonië, in Frans-Polynesië, op de eilanden Wallis en Futuna alsook in de Franse Zuidelijke en Zuidpoolgebieden, in het kader van een onderneming die een landbouwactiviteit dan wel een industriële, commerciële of ambachtelijke activiteit uitoefent die onder artikel 34 valt.

[...]

De eerste alinea is van toepassing op investeringen die zijn gedaan door een vennootschap die onderworpen is aan de belastingregeling van artikel 8 of door een in artikel 239 quater of artikel 239 quater C genoemde groepering waarvan de aandelen [...] worden aangehouden door in Frankrijk woonachtige belastingplichtigen in de zin van artikel 4 B. In dit geval wordt de belastingvermindering door de vennoten of leden toegepast in verhouding tot hun rechten in de vennootschap of de groepering.

[...]

De belastingvermindering waarin het onderhavige punt I voorziet, is van toepassing op productieve investeringen die in het kader van een huurovereenkomst ter beschikking worden gesteld van een onderneming”.

9 In artikel 271 CGI staat te lezen:

„I. 1. De belasting over de toegevoegde waarde die rust op de elementen van de prijs van een belastbare handeling, mag in aftrek worden gebracht van de belasting over de toegevoegde waarde waaraan die handeling is onderworpen.

[...]

II. 1. Voor zover de goederen of diensten worden gebruikt voor de belaste handelingen van de belastingplichtige en op voorwaarde dat voor deze handelingen recht op aftrek bestaat, mag de belastingplichtige de volgende belasting in aftrek brengen:

a) de belasting die wordt vermeld op de facturen die zijn opgesteld overeenkomstig artikel 289 en op voorwaarde dat de belasting wettelijk gezien op die facturen mocht worden vermeld;

[...]”

10 Artikel 272, lid 2, CGI luidt:

„De belasting over de toegevoegde waarde die onder de in artikel 283, punt 4, omschreven voorwaarden in rekening is gebracht, mag niet in aftrek worden gebracht door degene die de factuur heeft ontvangen.”

11 Artikel 283, lid 4, CGI bepaalt:

„Indien de factuur niet overeenkomt met de levering van een goed of de verrichting van een dienst, dan wel een prijs vermeldt die niet daadwerkelijk door de koper hoeft te worden voldaan, is de belasting verschuldigd door de persoon die haar in rekening heeft gebracht.”

12 Volgens de verwijzende rechter volgt uit artikel 271, artikel 272, lid 2, en artikel 283, lid 4, CGI dat een belastingplichtige niet het recht heeft om de btw die wordt vermeld op een factuur die op zijn naam is opgesteld door een persoon die hem geen enkel goed heeft geleverd of voor hem geen enkele dienst heeft verricht, in aftrek te brengen van de door hem verschuldigde btw.

Hoofdgeding en prejudiciële vraag

13 SGI en Valérieane, op Réunion (Frankrijk) gevestigde vennootschappen naar Frans recht, verrichten activiteiten die bestaan in het realiseren van investeringen die in aanmerking komen voor de belastingvermindering waarin artikel 199 undecies B, CGI voorziet. In het kader van de in dit artikel bedoelde regeling verwerven die vennootschappen kapitaalgoederen die zijn bestemd voor verhuur aan exploitanten die op Réunion zijn gevestigd.

14 Naar aanleiding van controles van de boekhouding heeft de Franse belastingdienst betwist dat SGI en Valérieane het recht hebben om de btw af te trekken die wordt vermeld op verschillende facturen betreffende de aanschaf van kapitaalgoederen, onder meer omdat deze facturen op geen enkele daadwerkelijke levering betrekking hadden. De belastingdienst heeft daarom btw-navorderingsaanslagen opgelegd aan SGI voor het vierde trimester van 2004 en de eerste twee

trimesters van 2005, en aan Valérieane voor het derde trimester van 2004.

15 SGI en Valérieane zijn tegen die btw-navorderingsaanslagen opgekomen bij de tribunal administratif de la Réunion (bestuursrechter in eerste aanleg Réunion, Frankrijk), die hun beroepen heeft verworpen bij twee vonnissen van 28 februari 2013. Deze vonnissen zijn bevestigd door de cour administrative d'appel de Bordeaux (bestuursrechter in tweede aanleg Bordeaux, Frankrijk).

16 Na te hebben vermeld dat SGI zich erop had beroepen dat zij te goeder trouw was, heeft de cour administrative d'appel de Bordeaux erop gewezen dat die vennootschap niet betwistte dat talrijke handelingen niet hadden geleid tot een daadwerkelijke levering, noch dat de leveringen tardief waren, noch ten slotte dat bepaalde handelingen waren geannuleerd en dat zij had nagelaten te controleren of die economische handelingen, waarmee aanzienlijke bedragen gemoeid waren, daadwerkelijk waren verricht. Deze rechterlijke instantie heeft hieruit afgeleid dat de belastingdienst had aangetoond dat SGI als vennootschap „die zich beroepsmatig bezighield met overzeese belastingvrijstellingen”, er niet onkundig van kon zijn dat de handelingen in kwestie fictief waren of dat voor bepaalde van die handelingen te hoge bedragen waren gefactureerd.

17 Wat Valérieane betreft, heeft de cour administrative d'appel de Bordeaux geoordeeld dat door het onderzoek van de belastingdienst aan het licht was gekomen dat het betreffende materiaal niet geleverd of geïnstalleerd was, en dat sprake was van een aantal tekortkomingen van die vennootschap, zoals de niet-storting van het saldo van de factuur, de niet-inning van de waarborgsom en van de huurbedragen waarin de huurovereenkomst met de huurder van het materiaal voorzag, en het feit dat niet was gecontroleerd of het materiaal daadwerkelijk bestond, terwijl de huurovereenkomst nog vóór de facturatie en de ontvangst van het materiaal was ondertekend.

18 Aangezien SGI en Valérieane van mening waren dat de cour administrative d'appel de Bordeaux blijk had gegeven van een onjuiste rechtsopvatting, hebben zij bij de Conseil d'État (hoogste bestuursrechter, Frankrijk) beroep in cassatie ingesteld op grond van de Zesde richtlijn, zoals deze wordt uitgelegd in de rechtspraak van het Hof.

19 Ter ondersteuning van haar beroep voert SGI aan dat zij bij gebreke van enige ernstige aanwijzing die deed vermoeden dat bij de litigieuze economische handelingen sprake was van fraude, niet behoefde te controleren of die handelingen daadwerkelijk plaatsvonden. Valérieane voert van haar kant aan dat de cour administrative d'appel de Bordeaux niet heeft onderzocht of de belastingdienst had aangetoond dat zij wist of had behoren te weten dat bij de betreffende handeling sprake was van btw-fraude.

20 Volgens de verwijzende rechter klopt het dat het Hof in zijn arresten van 31 januari 2013, Stroy trans (C-642/11, EU:C:2013:54), en 31 januari 2013, LVK (C-643/11, EU:C:2013:55), heeft geoordeeld dat indien de handeling waarvoor aanspraak wordt gemaakt op het recht op aftrek, wordt geacht nooit daadwerkelijk te zijn verricht, omdat fraude is gepleegd of onregelmatigheden zijn begaan door de opsteller van de factuur of in een aan die handeling voorafgaand stadium, het recht op btw-aftrek aan de ontvanger van de factuur enkel kan worden ontzegd als aan de hand van objectieve gegevens – en zonder dat van hem wordt verlangd dat hij controles uitvoert die hij niet behoeft uit te voeren, – wordt aangetoond dat hij wist of had behoren te weten dat bij die handeling sprake was van btw-fraude. Het staat aan de verwijzende rechter om na te gaan of dit het geval was.

21 De verwijzende rechter merkt evenwel op dat die arresten betrekking hadden op situaties die verschillen van die welke in de hoofdgedingen aan de orde zijn, waarbij de belastingdienst zich baseerde op onregelmatigheden die waren begaan door de opsteller van de factuur of een van

diens leveranciers, en waarbij de prejudiciële vragen zagen op de consequenties die in verband met de uitoefening van het recht op aftrek door de ontvanger van een factuur moeten worden getrokken uit de omstandigheid dat de belastingdienst heeft nagelaten om in een aan de opsteller van die factuur gerichte rectificatieaanslag de door deze opsteller aangegeven btw te corrigeren.

22 In de hoofdgedingen is het recht op aftrek daarentegen geweigerd omdat de goederen in kwestie niet daadwerkelijk waren geleverd aan de vennootschappen die in de hoofdgedingen aan de orde zijn. De verwijzende rechter vraagt zich af of het in een dergelijk geval volstaat aan te tonen dat de goederen niet daadwerkelijk aan de belastingplichtige zijn geleverd of dat de diensten niet daadwerkelijk te zijnen behoeve zijn verricht, om hem het recht op btw-aftrek te ontfen, dan wel of tevens moet worden aangetoond dat die belastingplichtige wist of had behoren te weten dat bij de betreffende handeling sprake was van btw-fraude.

23 Daarom heeft de verwijzende rechter de behandeling van de zaak geschorst en het Hof verzocht om een prejudiciële beslissing over de volgende vraag:

„Moet artikel 17 van de [Zesde richtlijn], waarvan de bepalingen in wezen zijn overgenomen in artikel 168 van [richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (PB 2006 L 347, blz. 1)], aldus worden uitgelegd dat, om een belastingplichtige het recht te ontfen de belasting die wordt vermeld op facturen die verband houden met goederen of diensten waarvan de belastingdienst aantoont dat zij niet daadwerkelijk aan hem zijn geleverd of voor hem zijn verricht, in aftrek te brengen van de [btw] die hij op basis van zijn eigen handelingen is verschuldigd, in alle gevallen moet worden onderzocht of aangetoond is dat hij wist of had behoren te weten dat bij de betreffende handeling sprake was van [btw-fraude] en dat die fraude is begaan op initiatief van de opsteller van de factuur, de ontvanger ervan of een derde?”

24 Bij beschikking van de president van het Hof van 23 augustus 2017 zijn de zaken C-459/17 en C-460/17 gevoegd voor de schriftelijke en de mondelinge behandeling alsook voor het arrest.

Beantwoording van de prejudiciële vraag

Ontvankelijkheid

25 Opgemerkt dient te worden dat de feiten van het hoofdgeding hebben plaatsgevonden in een Frans overzees departement dat buiten de werkingssfeer van de Zesde richtlijn valt op grond van artikel 3, lid 3, van deze richtlijn.

26 In dit verband zij eraan herinnerd dat het Hof verzoeken om een prejudiciële beslissing ontvankelijk heeft verklaard in gevallen waarin de feiten van het hoofdgeding weliswaar niet binnen de directe werkingssfeer van het Unierecht vielen, maar de bepalingen van dit recht van toepassing waren op grond van de nationale wettelijke regeling, waarin ten aanzien van situaties die niet binnen de werkingssfeer van het Unierecht vielen, was gekozen voor dezelfde aanpak als in het Unierecht (zie in die zin arrest van 22 maart 2018, Jacob en Lassus, C-327/16 en C-421/16, EU:C:2018:210, punt 33 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

27 In dergelijke gevallen heeft de Unie er immers stellig belang bij dat ter vermindering van uiteenlopende uitleggingen in de toekomst de overgenomen bepalingen of begrippen van Unierecht op uniforme wijze worden uitgelegd, ongeacht de omstandigheden waaronder zij toepassing moeten vinden (arrest van 22 maart 2018, Jacob en Lassus, C-327/16 en C-421/16, EU:C:2018:210, punt 34).

28 In de onderhavige zaak blijkt uit het dossier waarover het Hof beschikt, dat artikel 17 van de

Zesde richtlijn krachtens het Franse recht ook direct en onvoorwaardelijk van toepassing is op het Franse overzeese departement dat in het hoofdgeding aan de orde is. De Unie heeft er dus stellig belang bij dat de prejudiciële vraag wordt beantwoord.

29 Bijgevolg is deze vraag ontvankelijk.

Ten gronde

30 Met zijn vraag wenst de verwijzende rechter in wezen te vernemen of artikel 17 van de Zesde richtlijn aldus moet worden uitgelegd dat het voor de ontzegging, aan de belastingplichtige voor wie een factuur is bestemd, van het recht op aftrek van de op deze factuur vermelde btw volstaat dat de belastingdienst aantoonst dat de handelingen waarop die factuur betrekking heeft, niet daadwerkelijk hebben plaatsgevonden, dan wel of de belastingdienst tevens moet aantonen dat die belastingplichtige niet te goeder trouw was.

31 Vooraf zij ten eerste opgemerkt dat bij richtlijn 2006/112, die in werking is getreden op 1 januari 2007, de Zesde richtlijn is ingetrokken, zonder dat evenwel materiële wijzigingen zijn doorgevoerd ten opzichte van laatstgenoemde richtlijn. De relevante bepalingen van de Zesde richtlijn hebben in wezen dezelfde draagwijdte als de bepalingen van richtlijn 2006/112, zodat de rechtspraak van het Hof inzake deze richtlijn ook geldt voor de Zesde richtlijn.

32 Ten tweede blijkt uit het dossier waarover het Hof beschikt, dat in de onderhavige zaak niet wordt betwist dat SGI en Valériane alsook de leveranciers van de goederen in kwestie belastingplichtigen zijn in de zin van de Zesde richtlijn.

33 Ten derde berust de prejudiciële vraag op de premisse dat de in de hoofdgedingen aan de orde zijnde goederen, waarover de voorbelasting is betaald, niet daadwerkelijk zijn geleverd.

34 Ingevolge artikel 17, lid 1, van de Zesde richtlijn ontstaat het recht op aftrek op het tijdstip waarop de aftrekbare belasting verschuldigd wordt. Dit tijdstip is volgens artikel 10, lid 2, van die richtlijn het tijdstip waarop de goederen worden geleverd of de diensten worden verricht.

35 Daaruit volgt dat in het btw-stelsel het recht op aftrek gekoppeld is aan de daadwerkelijke levering van de betreffende goederen of daadwerkelijke verrichting van de betreffende diensten (zie naar analogie beschikking van de president van het Hof van 4 juli 2013, Menidzherski biznes reshenia, C-572/11, niet gepubliceerd, EU:C:2013:456, punt 19 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

36 Daarentegen is het uitgesloten dat er enig recht op aftrek ontstaat wanneer er geen daadwerkelijke levering van goederen of daadwerkelijke verrichting van diensten plaatsvindt.

37 In zoverre heeft het Hof al gepreciseerd dat de uitoefening van het recht op aftrek zich niet uitstrekt tot een belasting die uitsluitend is verschuldigd omdat zij wordt vermeld op een factuur (zie naar analogie beschikking van de president van het Hof van 4 juli 2013, Menidzherski biznes reshenia, C-572/11, niet gepubliceerd, EU:C:2013:456, punt 20 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

38 De goede of kwade trouw van de belastingplichtige die om de aftrek van btw verzoekt, is niet van invloed op de beantwoording van de vraag of de levering heeft plaatsgevonden in de zin van artikel 10, lid 2, van de Zesde richtlijn. Overeenkomstig de doelstelling van deze richtlijn, die ertoe strekt een gemeenschappelijk btw-stelsel in te voeren dat onder meer gebaseerd is op een uniforme omschrijving van de belastbare handelingen, is het begrip „levering van een goed” in de zin van artikel 5, lid 1, van die richtlijn namelijk objectief van aard en moet het los van het oogmerk

en het resultaat van de betreffende handelingen worden uitgelegd, zonder dat de belastingadministratie de bedoeling van de belastingplichtige hoeft te onderzoeken of rekening hoeft te houden met het oogmerk van een andere marktdeelnemer dan deze belastingplichtige die deel uitmaakt van dezelfde keten van leveringen (zie in die zin arrest van 21 november 2013, *Dixons Retail*, C-494/12, EU:C:2013:758, punten 19 en 21 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

39 In dit verband zij eraan herinnerd dat degene die voorbelasting wenst af te trekken, moet aantonen dat aan de voorwaarden voor aftrek is voldaan (arrest van 26 september 1996, *Enkler*, C-230/94, EU:C:1996:352, punt 24).

40 Daaruit volgt dat het bestaan van het recht op btw-aftrek onderworpen is aan de voorwaarde dat de betreffende handelingen daadwerkelijk hebben plaatsgevonden.

41 Bovendien kunnen noch de beginselen van rechtszekerheid en gelijke behandeling waarop SGI en Valérieane zich beroepen, noch de rechtspraak in de arresten van 31 januari 2013, *Stroy trans* (C-642/11, EU:C:2013:54), en 31 januari 2013, *LVK* (C-643/11, EU:C:2013:55), tot een andere conclusie leiden.

42 Allereerst vereist het rechtszekerheidsbeginsel dat de rechtsregels zowel duidelijk en nauwkeurig zijn als voorzienbare gevolgen hebben, opdat de belanghebbenden daaraan houvast hebben in rechtssituaties en -betrekkingen die door het Unierecht worden beheerst (arrest van 31 januari 2013, *LVK*, C-643/11, EU:C:2013:55, punt 51).

43 Wat de in de hoofdgedingen aan de orde zijnde belastingregels betreft, bestaat er geen enkele aanwijzing die doet vermoeden dat verzoeksters in de hoofdgedingen geen nuttige houvast hadden voor de toepassing van die regels.

44 Vervolgens vereist het beginsel van fiscale neutraliteit, waarin het gelijkheidsbeginsel tot uitdrukking komt, dat marktdeelnemers die dezelfde soort handelingen verrichten, voor de btw niet verschillend worden behandeld, tenzij dit objectief gerechtvaardigd is (zie in die zin arrest van 31 januari 2013, *LVK*, C-643/11, EU:C:2013:55, punt 55). Een belastingplichtige aan wie het recht op aftrek wordt ontzegd omdat de belastbare handeling niet heeft plaatsgevonden, bevindt zich echter niet in een situatie die vergelijkbaar is met die van een belastingplichtige aan wie het recht op aftrek wordt toegekend omdat de belastbare handeling daadwerkelijk is verricht.

45 Ten slotte zij gepreciseerd dat de arresten van 31 januari 2013, *Stroy trans* (C-642/11, EU:C:2013:54), en 31 januari 2013, *LVK* (C-643/11, EU:C:2013:55), betrekking hadden op feitelijke omstandigheden die wezenlijk verschilden van die welke in de hoofdgedingen aan de orde zijn. In een context waarin niet was aangetoond dat de leveringen waarvoor de betrokken belastingplichtigen zich beriepen op het recht op aftrek, daadwerkelijk hadden plaatsgevonden, gingen die twee arresten namelijk over de vraag of de belastingdienst mocht concluderen dat er geen belastbare leveringen waren verricht, enkel omdat de leveranciers geen enkel document hadden overgelegd met betrekking tot de uitvoering van de leveringen in kwestie, en voorts over de vraag of de belastingplichtigen aan wie de facturen waren gericht, hun stelling dat de betreffende handelingen daadwerkelijk hadden plaatsgevonden, konden doen steunen op het feit dat de belastingdienst niet was overgegaan tot rectificaties bij de opstellers van de litigieuze facturen.

46 In de hoofdgedingen is de prejudiciële vraag, zoals in punt 33 van het onderhavige arrest is uiteengezet, evenwel gebaseerd op de premisse dat de goederen waarover de voorbelasting is betaald, niet daadwerkelijk zijn geleverd.

47 Gelet op een en ander dient op de prejudiciële vraag te worden geantwoord dat artikel 17

van de Zesde richtlijn aldus moet worden uitgelegd dat het voor de ontzegging, aan de belastingplichtige voor wie een factuur is bestemd, van het recht op aftrek van de op deze factuur vermelde btw volstaat dat de belastingdienst aantoont dat de handelingen waarop die factuur betrekking heeft, niet daadwerkelijk hebben plaatsgevonden.

Kosten

48 Ten aanzien van de partijen in de hoofdgedingen is de procedure als een aldaar gerezen incident te beschouwen, zodat de verwijzende rechter 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 (Zesde kamer) verklaart voor recht:

Artikel 17 van de Zesde richtlijn 77/388/EEG van de Raad van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting – Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: uniforme grondslag, zoals gewijzigd bij richtlijn 91/680/EEG van de Raad, van 16 december 1991, moet aldus worden uitgelegd dat het voor de ontzegging, aan de belastingplichtige voor wie een factuur is bestemd, van het recht op aftrek van de op deze factuur vermelde btw volstaat dat de belastingdienst aantoont dat de handelingen waarop die factuur betrekking heeft, niet daadwerkelijk hebben plaatsgevonden.

ondertekeningen

* Procestaal: Frans.