

Voorlopige editie

ARREST VAN HET HOF (Achtste kamer)

15 mei 2019 (*)

„Prejudiciële verwijzing – Fiscale bepalingen – Belasting over de toegevoegde waarde (btw) – Richtlijn 2006/112/EG – Artikel 135, lid 1, onder b) – Goederenleveringen – Vrijstellingen ten gunste van andere activiteiten – Verlening van en bemiddeling inzake kredieten – Tankkaarten”

In zaak C-235/18,

betreffende een verzoek om een prejudiciële beslissing krachtens artikel 267 VWEU, ingediend door de Naczelny Sąd Administracyjny (hoogste bestuursrechter, Polen) bij beslissing van 23 november 2017, ingekomen bij het Hof op 28 maart 2018, in de procedure

Vega International Car Transport and Logistic – Trading GmbH

tegen

Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie,

wijst

HET HOF (Achtste kamer),

samengesteld als volgt: F. Biltgen, kamerpresident, C. G. Fernlund en L. S. Rossi (rapporteur), rechters,

advocaat-generaal: E. Tanchev,

griffier: A. Calot Escobar,

gezien de stukken,

gelet op de opmerkingen van:

- Vega International Car Transport and Logistic – Trading GmbH, vertegenwoordigd door J. Pomorska-Porębska, belastingadviseur,
 - de Poolse regering, vertegenwoordigd door B. Majczyna als gemachtigde,
 - de Europese Commissie, vertegenwoordigd door R. Lyal en J. Hottiaux als gemachtigden,
- gelet op de beslissing, de advocaat-generaal gehoord, om de zaak zonder conclusie te berechten, het navolgende

Arrest

1 Dit verzoek om een prejudiciële beslissing betreft de uitlegging van artikel 135, lid 1, onder b), 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).

2 Dit verzoek is ingediend in het kader van een geding tussen Vega International Car Transport and Logistic – Trading GmbH, gevestigd te Oostenrijk (hierna: „Vega International”) en de Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie (directeur van de belastingkamer Warschau, Polen) over de weigering van de Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie om Vega International de belasting over de toegevoegde waarde (btw) over de aankoop van brandstof door middel van tankkaarten terug te geven.

Toepasselijke bepalingen

Unierecht

3 Artikel 2, lid 1, onder a) en c), van richtlijn 2006/112 bepaalt:

„De volgende handelingen zijn aan de btw onderworpen:

a) de leveringen van goederen, die binnen het grondgebied van een lidstaat door een als zodanig handelende belastingplichtige onder bezwarende titel worden verricht.

[...]

c) de diensten die binnen het grondgebied van een lidstaat door een als zodanig handelende belastingplichtige onder bezwarende titel worden verricht”.

4 Artikel 14, leden 1 en 2, van die richtlijn luidt:

„1. Als ‚levering van goederen’ wordt beschouwd, de overdracht of overgang van de macht om als een eigenaar over een lichamelijke zaak te beschikken.

2. Naast de in lid 1 bedoelde handeling worden de volgende handelingen als een levering van goederen beschouwd:

[...]

c) de overdracht van een goed ingevolge een overeenkomst tot koop of verkoop in commissie.”

5 Artikel 24, lid 1, van deze richtlijn is als volgt verwoord:

„Als ‚dienst’ wordt beschouwd elke handeling die geen levering van goederen is.”

6 Artikel 135, lid 1, onder b), van deze richtlijn bepaalt:

„De lidstaten verlenen vrijstelling voor de volgende handelingen:

[...]

b) de verlening van kredieten en de bemiddeling inzake kredieten, alsmede het beheer van kredieten door degene die deze heeft verleend”.

Pools recht

7 Richtlijn 2006/112 is in Pools recht omgezet bij de ustawa o podatku od towaru i usług (wet inzake de belasting over goederen en diensten) van 11 maart 2004 (Dz.U. van 2011, nr. 177, volgnr. 1054), zoals gewijzigd (hierna: „btw-wet”).

8 Artikel 5, lid 1, punt 1, van de btw-wet bepaalt:

„[De volgende handelingen zijn aan de btw onderworpen]: de leveringen van goederen en de diensten die binnen het nationale grondgebied onder bezwarende titel worden verricht.”

9 Artikel 7, leden 1 en 8, van deze wet bepaalt:

„1) Een ‚levering van goederen’ in de zin van artikel 5, lid 1, punt 1, wordt gevormd door de overdracht of overgang van de macht om als een eigenaar over een goed te beschikken [...].

[...]

8) Indien dezelfde goederen door meerdere marktdeelnemers worden geleverd en de eerste van deze marktdeelnemers de goederen rechtstreeks aan de uiteindelijke afnemer bezorgt, wordt elk van de daarbij betrokken marktdeelnemers geacht een goederenlevering te hebben verricht.”

10 Artikel 8, lid 1, van die wet luidt:

„Onder dienstverrichting in de zin van artikel 5, lid 1, punt 1, wordt verstaan, elke voor een natuurlijke persoon, een rechtspersoon of een entiteit zonder rechtspersoonlijkheid verrichte prestatie die geen goederenlevering is in de zin van artikel 7 [...]”.

11 Artikel 43, lid 1, punt 38, van deze wet, waarbij artikel 135, lid 1, onder b), van richtlijn 2006/112 is omgezet, bepaalt:

„De verlening van kredieten en geldleningen en de bemiddeling inzake kredieten of geldleningen, alsmede het beheer van kredieten of geldleningen door de entiteit die deze kredieten of geldleningen heeft verleend, [zijn vrijgesteld van de belasting].”

12 Artikel 86, lid 1, van de btw-wet luidt:

„Voor zover de goederen en diensten worden gebruikt voor belaste handelingen is de in artikel 15 bedoelde belastingplichtige gerechtigd de voorbelasting af te trekken van de door hem verschuldigde belasting [...]”.

Hoofdgeding en prejudiciële vraag

13 Uit de verwijzingsbeslissing blijkt dat Vega International actief is als vervoerder van bedrijfsvoertuigen van bekende fabrikanten vanaf de fabriek tot aan de klanten. Die dienst wordt verzorgd door middel van meerdere dochterondernemingen van Vega International, gevestigd in verschillende lidstaten, waaronder de dochteronderneming Vega Poland sp. z o.o., gevestigd te Polen.

14 Vega International organiseert en beheert de verstrekking van tankkaarten, afgegeven door verschillende brandstofleveranciers, aan al haar vennootschappen. De door Vega Poland vervoerde voertuigen worden volgetankt met behulp van tankkaarten die worden afgegeven op naam van de bestuurders. Om organisatorische redenen en vanwege de hoogte van de kosten worden alle handelingen met behulp van tankkaarten centraal verricht door de moedermaatschappij in Oostenrijk, die van de brandstofleveranciers de facturen ontvangt voor

onder meer de aankoop van brandstof en de btw daarover. Vervolgens factureert Vega International aan het einde van elke maand aan haar dochterondernemingen, waaronder Vega Poland, de brandstof door die ter beschikking is gesteld met het oog op de verrichting van de dienst van het vervoer van de voertuigen, met een opslag van 2 %. Deze dochterondernemingen kunnen de facturen voor het gebruik van de tankkaarten verrekenen met de facturen die zij op hun beurt aan de Oostenrijkse vennootschap uitreiken of deze facturen binnen een periode van één tot drie maanden na ontvangst ervan betalen.

15 Bij besluit van 11 augustus 2014 heeft de Naczelnik Drugiego Urzędu Skarbowego Warszawa-Śródmieście (hoofd van belastingkantoor II Warszawa-Śródmieście, Polen) Vega International teruggaaf van de btw voor de periode van april tot en met juni 2012, een bedrag van 106 031,44 Poolse zloty (PLN) (ongeveer 24 735,82 EUR), geweigerd. Dit besluit is op 28 november 2014 door de Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie bevestigd.

16 Vega International heeft beroep tot nietigverklaring tegen dat besluit ingesteld bij de Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie (bestuursrechter in eerste aanleg Warschau, Polen). Bij vonnis van 26 juni 2015 heeft deze rechterlijke instantie het beroep van Vega International ongegrond verklaard.

17 Vega International heeft cassatieberoep tegen dit vonnis ingesteld bij de Naczelny Sąd Administracyjny (hoogste bestuursrechter, Polen). Net als de Poolse fiscale autoriteiten en de bestuursrechter in eerste aanleg heeft deze rechterlijke instantie overwogen op deze zaak de beginselen toe te passen die het Hof heeft geformuleerd in zijn arrest van 6 februari 2013, *Auto Lease Holland* (C-185/01, EU:C:2003:73), volgens welke een overeenkomst over brandstofadministratie geen overeenkomst inzake de levering van brandstof is, maar veeleer een overeenkomst inzake de financiering van de aankoop ervan. Volgens de beoordeling door het Hof van de zaak die aanleiding heeft gegeven tot dat arrest, is het niet de leasingmaatschappij die de brandstof koopt om ze vervolgens door te verkopen aan de lessee van het voertuig, maar is het de lessee die vrij de kwaliteit, de hoeveelheid en het tijdstip van aankoop kiest en aldus als een eigenaar over de brandstof beschikt.

18 De verwijzende rechter vat dit arrest aldus op dat Vega International in casu geen goederen levert, in dit geval brandstof, in de zin van artikel 7, lid 8, van de btw-wet, waarvoor de btw kan worden teruggevraagd, maar ten behoeve van Vega Poland van btw vrijgestelde financieringsdiensten verricht, die in Polen niet belastbaar zijn maar vrijgesteld van de btw uit hoofde van artikel 43, lid 1, punt 38, van de btw-wet.

19 Niettemin merkt de verwijzende rechter op dat het arrest van 6 februari 2003, *Auto Lease Holland* (C-185/01, EU:C:2003:73), niet is gewezen op de grondslag van richtlijn 2006/112, maar ziet op de uitlegging van de voorheen geldende bepalingen 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) (hierna: „Zesde richtlijn”).

20 Onder deze omstandigheden twijfelt hij over de uitlegging, in het licht van dat arrest, van de nieuwe bepaling in artikel 135, lid 1, onder b), van richtlijn 2006/112, waarin wordt verwezen naar handelingen zoals de verlening van en de bemiddeling inzake kredieten of het beheer van kredieten door degene die deze heeft verleend. Derhalve rijst de vraag of de handelingen van Vega International in Oostenrijk in verband met de verstrekking van de tankkaarten en de afrekening van de brandstofaankopen door de dochterondernemingen binnen de groep als dergelijke handelingen kunnen worden beschouwd. Deze twijfels worden nog versterkt door de verschillen tussen de uitspraken van de nationale rechterlijke instanties, die bij de beoordeling van de aard van de handelingen in het kader van de terbeschikkingstelling van de tankkaarten naar dit

arrest hebben verwezen.

21 De verwijzende rechter is diensgevolge van mening dat het nodig is dat het Hof zelf artikel 135, lid 1, onder b), van richtlijn 2006/112 uitlegt, alvorens hij kan beslissen op het beroep in cassatie van Vega International.

22 Daarop heeft de Naczelny Sąd Administracyjny de behandeling van de zaak geschorst en het Hof de volgende prejudiciële vraag gesteld:

„Vallen de verstrekking van tankkaarten en het onderhandelen over en financieren en afwikkelen van brandstofaankopen met behulp van dergelijke kaarten onder artikel 135, lid 1, onder b), van [richtlijn 2006/112] of kunnen dergelijke complexe handelingen worden aangemerkt als kettentransacties met als voornaamste doel de levering van brandstof?”

Beantwoording van de prejudiciële vraag

23 Met zijn vraag wenst de verwijzende rechter in wezen te vernemen of artikel 135, lid 1, onder b), van richtlijn 2006/112 aldus moet worden uitgelegd dat de terbeschikkingstelling van tankkaarten door een moedermaatschappij aan haar dochterondernemingen, waarmee de dochterondernemingen de voertuigen waarvan zij het transport verzorgen, van brandstof kunnen voorzien, in omstandigheden als in het hoofdgeding kan worden gekwalificeerd als een van btw vrijgestelde verlening van krediet in de zin van deze bepaling of als een complexe handeling met als voornaamste doel de levering van brandstof, en dus als levering van een goed in de zin van artikel 14, lid 1, van deze richtlijn, waarvoor de in Polen gestorte btw kan worden teruggevraagd.

24 Vooraf dient te worden opgemerkt dat de bepalingen van richtlijn 2006/112 die in het kader van het hoofdgeding relevant zijn, in wezen identiek zijn aan de daarmee corresponderende bepalingen van de Zesde richtlijn. Onder deze omstandigheden blijft de rechtspraak over die bepalingen van de Zesde richtlijn relevant voor de uitlegging van de overeenkomstige bepalingen van de btw-richtlijn (zie met name arrest van 28 juli 2016, *Astone*, C-332/15, EU:C:2016:614, punt 27).

25 Met het oog op de beantwoording van de vraag van de verwijzende rechter moet eraan worden herinnerd dat leveringen van goederen die binnen het grondgebied van een lidstaat door een als zodanig handelende belastingplichtige onder bezwarende titel worden verricht, overeenkomstig artikel 2, lid 1, onder a), van richtlijn 2006/112 onderworpen zijn aan de btw.

26 Uit hoofde van artikel 14, lid 1, van deze richtlijn wordt de overdracht of overgang van de macht om als een eigenaar over een lichamelijke zaak te beschikken in beginsel als een levering van goederen beschouwd.

27 In dat verband verwijst het begrip levering van een goed in artikel 5, lid 1, van de Zesde richtlijn en artikel 14, lid 1, van richtlijn 2006/112 volgens vaste rechtspraak niet naar de eigendomsoverdracht in de door het toepasselijke nationale recht voorgeschreven vormen, maar strekt dat zich uit tot elke overdrachtshandeling van een lichamelijke zaak door een partij die de wederpartij machtigt daarover feitelijk als een eigenaar te beschikken (arresten van 8 februari 2005, *Shipping and Forwarding Enterprise Safe*, C-320/88, EU:C:1990:61, punt 7; 14 juli 2005, *British American Tobacco en Newman Shipping*, C-435/03, EU:C:2005:464, punt 35; 21 februari 2006, *Halifax e.a.*, C-255/02, EU:C:2006:121, punt 51; 3 juni 2010, *De Fruytier*, C-237/09, EU:C:2010:316, punt 24, en 18 juli 2013, *Evita K*, C-78/12, EU:C:2013:486, punt 33).

28 Het Hof heeft daarnaast geoordeeld dat dit begrip objectief van aard is en onafhankelijk van het oogmerk en het resultaat van de betrokken handelingen wordt toegepast, zonder dat de

belastingadministratie de bedoeling van de betrokken belastingplichtige hoeft te onderzoeken en zonder dat zij rekening hoeft te houden met het oogmerk van een andere marktdeelnemer dan de betrokken belastingplichtige die deel uitmaakt van dezelfde keten van leveringen (arrest van 21 november 2013, *Dixons Retail*, C-494/12, EU:C:2013:758, punt 21 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

29 In casu blijkt uit de verwijzingsbeslissing dat de dochterondernemingen van Vega International, waaronder Vega Poland, dankzij de terbeschikkingstelling van tankkaarten door Vega International aan hen met name bij benzinestations brandstof kunnen tanken. Deze benzinestations reiken de facturen voor de brandstof en de btw daarover rechtstreeks aan Vega International uit. Vega International heeft bij de Poolse belastingadministratie vervolgens om teruggaaf van de btw verzocht.

30 Onder deze omstandigheden moet met het oog op de beantwoording van de vraag van de verwijzende rechter worden onderzocht of de aardoliemaatschappijen de macht om als een eigenaar over de brandstof te beschikken in het hoofdgeding concreet hebben overgedragen aan Vega International of aan Vega Poland (zie in die zin arrest van 6 februari 2003, *Auto Lease Holland*, C-185/01, EU:C:2003:73, punt 33).

31 In dat verband moet eraan worden herinnerd dat het Hof in het arrest van 6 februari 2003, *Auto Lease Holland* (C-185/01, EU:C:2003:73), heeft onderzocht of er, in het kader van een overeenkomst voor de leasing van een motorvoertuig levering van goederen is, in casu van brandstof, door de aardoliemaatschappijen aan een leasingmaatschappij indien de lessee brandstof tankt voor zijn voertuig op naam en voor rekening van deze maatschappij, die vervolgens bij de nationale belastingautoriteiten verzoekt om teruggaaf van de btw over die brandstof.

32 In dat arrest heeft het Hof overwogen dat vast staat dat de lessee van het voertuig over de brandstof kon beschikken als een eigenaar, want hij betrok deze brandstof rechtstreeks aan de pomp, terwijl de lessor nooit de mogelijkheid had om te beslissen hoe of waarvoor de brandstof moest worden gebruikt (zie in die zin arrest van 6 februari 2003, *Auto Lease Holland*, C-185/01, EU:C:2003:73, punt 34).

33 Bovendien komen de leveringen in een dergelijk geval volgens het Hof slechts schijnbaar ten laste van de leasingmaatschappij. De maandelijkse betalingen aan de leasingmaatschappij zijn namelijk slechts een voorschot. Daarnaast komt het werkelijke verbruik, dat aan het einde van het jaar wordt vastgesteld, voor rekening van de lessee, die dus de kosten van de brandstoflevering volledig draagt (arrest van 6 februari 2003, *Auto Lease Holland*, C-185/01, EU:C:2003:73, punt 35).

34 Het Hof kwam daardoor tot de slotsom dat de overeenkomst inzake brandstofadministratie tussen de leasingmaatschappij en de lessee geen overeenkomst inzake de levering van goederen, in casu brandstof, aan de leasingmaatschappij was, maar veeleer een overeenkomst inzake de financiering van de aankoop ervan. Volgens het Hof is het namelijk niet de leasingmaatschappij die de brandstof koopt om ze vervolgens door te verkopen aan de lessee van het voertuig, maar is het de lessee die de brandstof koopt en daarbij vrij de kwaliteit, de hoeveelheid en het tijdstip van aankoop kiest. Ten opzichte van de lessee van het voertuig handelt de leasingmaatschappij in feite als kredietverstrekker (arrest van 6 februari 2003, *Auto Lease Holland*, C-185/01, EU:C:2003:73, punt 36).

35 Uit hoofde van de in punt 24 van dit arrest aangehaalde rechtspraak kunnen de voorgaande overwegingen van het Hof, die betrekking hadden op artikel 5, lid 1, van de Zesde richtlijn, eveneens worden toegepast op de omstandigheden van de onderhavige zaak, nu het gaat om de

uitlegging van het begrip „leveringen van goederen” in de zin van artikel 14, lid 1, van richtlijn 2006/112.

36 Inzonderheid moet worden vastgesteld dat Vega International in casu niet als een eigenaar beschikt over de brandstof in verband waarmee zij om teruggaaf van de btw verzoekt. Die brandstof wordt door Vega Poland immers rechtstreeks bij de leveranciers gekocht en de beslissingen daaromtrent staan uitsluitend aan haarzelf. Vega Poland beslist onder meer hoe zij de brandstof koopt: zij kiest bij welke benzinestations van de door Vega International aangewezen leveranciers zij tankt en beslist vrij over de kwaliteit, de hoeveelheid, het soort brandstof, het tijdstip van de aankoop en de gebruikswijze van de brandstof (zie in die zin arrest van 16 april 2015, *Wojskowa Agencja Mieszkaniowa w Warszawie*, C-42/14, EU:C:2015:229, punt 26).

37 Daarnaast staat vast dat Vega Poland tevens alle kosten draagt die met het tanken samenhangen. Vega International factureert die brandstof immers aan haar door. Vervolgens kan de Poolse dochteronderneming de facturen voor het gebruik van de tankkaarten verrekenen met de facturen die zij aan de Oostenrijkse vennootschap uitreikt of deze facturen binnen een periode van één tot drie maanden na ontvangst ervan betalen.

38 Zoals de Poolse regering en de Europese Commissie stellen, is er onder deze omstandigheden geen plaats voor de overweging dat de brandstof in het hoofdgeding aan Vega International wordt geleverd en dat zij die brandstof vervolgens doorverkoopt aan Vega Poland, waarbij zij op haar beurt brandstof aan haar levert. Zoals de Commissie onderstreept, moet daarentegen worden opgemerkt dat Vega International niet meer doet dan door middel van tankkaarten aan haar Poolse dochteronderneming een instrument ter beschikking stellen waarmee zij die brandstof kan kopen. Zijzelf is slechts tussenpersoon bij de verwerving daarvan.

39 Bij ontstentenis van levering van een goed – brandstof – aan Vega International in het hoofdgeding kan Vega International diensgevolge geen aanspraak maken op teruggaaf van de btw over de aan haar uitgereikte facturen voor de brandstof die Vega Poland bij de benzinepompen heeft betrokken.

40 Voorts zij opgemerkt dat elke handeling die geen levering van goederen is, volgens artikel 24, lid 1, van richtlijn 2006/112 moet worden beschouwd als een „dienst”.

41 Vast staat dat de handeling die door Vega International is verricht jegens haar Poolse dochteronderneming, namelijk de terbeschikkingstelling van tankkaarten voor met name de bevoorrading met brandstof van de voertuigen waarvan zij het transport verzorgt, geen „levering van goederen” in de zin van artikel 14, lid 1, van richtlijn 2006/112 vormt. Derhalve is die handeling een „dienst” in de zin van artikel 24, lid 1, van deze richtlijn.

42 Om de verwijzende rechter een nuttig antwoord te kunnen geven, moet nog worden nagegaan of een dergelijke dienst kan worden gekwalificeerd als een van btw vrijgestelde verlening van krediet in de zin van artikel 135, lid 1, onder b), van richtlijn 2006/112.

43 In dat verband moet eraan worden herinnerd dat de uit hoofde van deze bepaling vrijstelde handelingen zijn gedefinieerd op basis van de aard van de geleverde diensten en niet op basis van de verrichter of de ontvanger van de dienst, zodat de toepassing van deze vrijstellingen niet afhangt van het statuut van de entiteit die deze diensten verricht (zie in die zin arresten van 4 mei 2006, *Abbey National*, C-169/04, EU:C:2006:289, punt 66, en 21 juni 2007, *Ludwig*, C-453/05, EU:C:2007:369, punt 25).

44 De uitdrukking „verlening van kredieten en de bemiddeling inzake kredieten” in die bepaling moet ruim worden uitgelegd. Zij kan dus niet louter betrekking hebben op de door banken en

financiële instellingen verleende leningen en kredieten [zie in die zin arresten van 27 oktober 1993, Muys' en De Winter's Bouw? en Aannemingsbedrijf, C-281/91, EU:C:1993:855, punt 13; 22 oktober 2015, Hedqvist, C-264/14, EU:C:2015:718, punt 37, en 18 oktober 2018, Volkswagen Financial Services (UK), C-153/17, EU:C:2018:845, punt 35].

45 Deze uitlegging vindt steun in het doel van het bij richtlijn 2006/112 ingevoerde gemeenschappelijke stelsel, namelijk belastingplichtigen gelijkheid van behandeling waarborgen (zie met name arrest van 27 oktober 1993, Muys' en De Winter's Bouw? en Aannemingsbedrijf, C-281/91, EU:C:1993:855, punt 14).

46 Dientengevolge vormt de uitlegging dat de verstrekking door een bank van financiering van een aankoop is vrijgesteld van btw, terwijl de financiering van dezelfde aankoop door een marktdeelnemer die niet het bijzondere statuut van entiteit uit de financiële sector of het bankwezen bezit, wel aan btw is onderworpen, een schending van een van de fundamentele beginselen van het gemeenschappelijke btw-stelsel, namelijk gelijke behandeling van belastingplichtigen.

47 In casu staat vast, zoals in punt 14 van dit arrest is gememoreerd, dat alle handelingen met behulp van tankkaarten die door Vega International aan haar dochterondernemingen, waaronder Vega Poland, ter beschikking zijn gesteld, centraal worden verricht door de moedermaatschappij in Oostenrijk, die van de brandstofleveranciers de facturen ontvangt voor onder meer de aankoop van brandstof en de btw daarover. Vervolgens factureert Vega International aan het einde van elke maand aan haar dochterondernemingen de brandstof door die ter beschikking is gesteld voor de verrichting van de dienst van het vervoer van de voertuigen, met een opslag van 2 %. Tot slot is het aan de dochterondernemingen om de facturen voor het gebruik van de tankkaarten te verrekenen met de facturen die zij aan de Oostenrijkse vennootschap uitreiken of deze facturen binnen een periode van één tot drie maanden na ontvangst ervan te betalen.

48 Door Vega Poland een opslag van 2 % in rekening te brengen, ontvangt Vega International een vergoeding voor de dienst die zij voor haar Poolse dochteronderneming verricht. Vega International verricht zodoende een financiële dienst aan Vega Poland in de vorm van voorafgaande financiering van de aankoop van brandstof en zij handelt dus als een gewone financiële of kredietinstelling.

49 Onder deze omstandigheden dient te worden vastgesteld dat de terbeschikkingstelling van tankkaarten door Vega International aan Vega Poland een daadwerkelijke financiële transactie vormt, meer bepaald de verlening van een krediet in de zin van artikel 135, lid 1, onder b), van richtlijn 2006/112 [zie in die zin arrest van 18 oktober 2018, Volkswagen Financial Services (UK), C-153/17, EU:C:2018:845, punt 36].

50 Daaruit volgt dat diensten als de diensten die door Vega International aan Vega Poland worden verleend, krachtens artikel 135, lid 1, onder b), van richtlijn 2006/112 zijn vrijgesteld.

51 Gelet op het voorgaande moet op de vraag worden geantwoord dat artikel 135, lid 1, onder b), van richtlijn 2006/112 aldus moet worden uitgelegd dat de terbeschikkingstelling van tankkaarten door een moedermaatschappij aan haar dochterondernemingen, waarmee de dochterondernemingen de voertuigen waarvan zij het transport verzorgen van brandstof kunnen voorzien, in omstandigheden als in het hoofdgeding kan worden gekwalificeerd als een van btw vrijgestelde verlening van krediet in de zin van deze bepaling.

Kosten

52 Ten aanzien van de partijen in het hoofdgeding is de procedure als een aldaar gerezen

incident te beschouwen, zodat de verwijzende 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 (Achtste kamer) verklaart voor recht:

Artikel 135, lid 1, onder b), van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde moet aldus worden uitgelegd dat de terbeschikkingstelling van tankkaarten door een moedermaatschappij aan haar dochterondernemingen, waarmee de dochterondernemingen de voertuigen waarvan zij het transport verzorgen van brandstof kunnen voorzien, in omstandigheden als in het hoofdgeding kan worden gekwalificeerd als een van de belasting over de toegevoegde waarde vrijgestelde verlening van krediet in de zin van deze bepaling.

ondertekeningen

* Procestaal: Pools.