Downloaded via the EU tax law app / web

Voorlopige editie

ARREST VAN HET HOF (Eerste kamer)

20 januari 2021 (*)

„Prejudiciële verwijzing – Fiscale bepalingen – Belasting over de toegevoegde waarde (btw) – Richtlijn 2006/112/EG – Artikel 2, lid 1, onder c) – Verrichting van diensten onder bezwarende titel – Artikel 26, lid 1 – Handelingen die met diensten onder bezwarende titel worden gelijkgesteld – Artikel 56, lid 2 – Bepaling van het fiscale aanknopingspunt – Verhuur van vervoermiddelen – Terbeschikkingstelling van voertuigen aan werknemers”

In zaak C?288/19,

betreffende een verzoek om een prejudiciële beslissing krachtens artikel 267 VWEU, ingediend door het Finanzgericht des Saarlandes (belastingrechter in eerste aanleg Saarland, Duitsland) bij beslissing van 18 maart 2019, ingekomen bij het Hof op 9 april 2019, in de procedure

QM

tegen

Finanzamt Saarbrücken,

wijst

HET HOF (Eerste kamer),

samengesteld als volgt: J.?C. Bonichot (rapporteur), kamerpresident, L. Bay Larsen, C. Toader, M. Safjan en N. Jääskinen, rechters,

advocaat-generaal: M. Szpunar,

griffier: A. Calot Escobar,

gezien de stukken,

gelet op de opmerkingen van:

– QM, vertegenwoordigd door G. Hagemeister, A. Pogodda-Grünwald en F. Schöter, Steuerberater, bijgestaan door F.?J. Müller en F. von Itter, Rechtsanwälte,

– de Duitse regering, vertegenwoordigd door J. Möller en S. Eisenberg als gemachtigden,

– de Europese Commissie, vertegenwoordigd door R. Pethke en N. Gossement als gemachtigden,

gehoord de conclusie van de advocaat-generaal ter terechtzitting van 17 september 2020,

het navolgende

Arrest

1 Het verzoek om een prejudiciële beslissing betreft de uitlegging van artikel 56, lid 2, 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), zoals gewijzigd bij richtlijn 2008/8/EG van de Raad van 12 februari 2008 (PB 2008, L 44, blz. 11) (hierna: „richtlijn 2006/112").

2 Dit verzoek is ingediend in het kader van een geding tussen QM, een vennootschap, en het Finanzamt Saarbrücken (belastingdienst Saarbrücken, Duitsland) over het besluit van het Finanzamt Saarbrücken om de terbeschikkingstelling van voertuigen door deze vennootschap aan twee van haar werknemers die in Luxemburg werken en in Duitsland wonen, te onderwerpen aan de belasting over de toegevoegde waarde (btw).

Toepasselijke bepalingen

Unierecht

Zesde richtlijn

3 Overeenkomstig artikel 13, B, onder b), 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 95/7/EG van de Raad van 10 april 1995 (PB 1995, L 102, blz. 18) (hierna: „Zesde richtlijn"), stellen de lidstaten „de verpachting en verhuur van onroerende goederen" vrij van btw.

4 Artikel 6, lid 2, eerste alinea, van de Zesde richtlijn luidt:

„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."

Richtlijn 2006/112

5 Artikel 2, lid 1, onder c), van richtlijn 2006/112 bepaalt:

„1. De volgende handelingen zijn aan de btw onderworpen:

[...]

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

6 Volgens artikel 14, lid 1, van deze richtlijn wordt als „levering van goederen” beschouwd de overdracht of overgang van de macht om als een eigenaar over een lichamelijke zaak te beschikken.

7 Artikel 24, lid 1, van deze richtlijn bepaalt dat „elke handeling die geen levering van goederen is” als „dienst” wordt beschouwd.

8 In artikel 26, lid 1, van richtlijn 2006/112 worden handelingen die met diensten onder bezwarende titel worden gelijkgesteld, als volgt gedefinieerd:

„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.”

9 Artikel 56 van deze richtlijn bepaalt:

„1. De plaats van kortdurende verhuur van een vervoermiddel is de plaats waar dat vervoermiddel daadwerkelijk ter beschikking van de afnemer wordt gesteld.

2. De plaats van andere dan kortdurende verhuur van een vervoermiddel aan een niet-belastingplichtige is de plaats waar de afnemer gevestigd is of zijn woonplaats of gebruikelijke verblijfplaats heeft.

[...]

3. Voor de toepassing van de leden 1 en 2 wordt onder ‚kortdurende verhuur’ verstaan het ononderbroken bezit of gebruik van het vervoermiddel gedurende een periode van ten hoogste dertig dagen en voor schepen ten hoogste negentig dagen.”

Uitvoeringsverordening

10 Artikel 38 van uitvoeringsverordening (EU) nr. 282/2011 van de Raad van 15 maart 2011 houdende vaststelling van maatregelen ter uitvoering van richtlijn 2006/112 (PB 2001, L 77, blz. 1; hierna: „uitvoeringsverordening”), bepaalt:

„1. Onder ‚vervoermiddelen’ als bedoeld in artikel 56 en artikel 59, eerste alinea, onder g), van [richtlijn 2006/112] worden mede verstaan voertuigen [...].

2. Onder de in lid 1 bedoelde vervoermiddelen worden in het bijzonder de volgende voertuigen verstaan:

a) landvoertuigen, zoals auto’s [...];

[...]”

Duits recht

11 § 1, lid 1, van het Umsatzsteuergesetz (wet op de omzetbelasting), zoals gewijzigd bij het Gesetz zur Umsetzung der Amtshilferichtlinie sowie zur Änderung steuerlicher Vorschriften

(Amtshilferichtlinie-Umsetzungsgesetz) (wet tot omzetting van de richtlijn betreffende de wederzijdse bijstand en tot wijziging van de belastingwetgeving), van 26 juni 2013 (BGBl. I 2013, blz. 1809) (hierna: „UStG”), bepaalt dat leveringen en overige diensten die een ondernemer in het kader van zijn bedrijf op het nationale grondgebied onder bezwarende titel verricht, aan de omzetbelasting worden onderworpen.

12 In § 3, lid 9a, UStG worden met een overige dienst verricht onder bezwarende titel gelijkgesteld:

„1. het gebruik door een ondernemer van een tot het bedrijf behorend goed dat aanleiding heeft gegeven tot een volledige of gedeeltelijke aftrek van de betaalde voorbelasting, voor andere dan bedrijfsdoeleinden of voor privédoeleinden van zijn personeel, mits dit geen kleine voordelen in natura zijn; [...]

2. het om niet verrichten van diensten door de ondernemer voor andere dan bedrijfsdoeleinden of voor privédoeleinden van zijn personeel, mits dit geen kleine voordelen in natura zijn.”

13 In § 3a UStG is de vaststelling van de plaats van de overige diensten als volgt geregeld:

„(1) Onder voorbehoud van de leden 2 tot en met 8 en de §§ 3b, 3e en 3f, worden de overige diensten verricht op de plaats waar de ondernemer zijn bedrijf uitoefent. [...]

(2) Onder voorbehoud van de leden 3 tot en met 8 en de §§ 3b, 3e en 3f, worden de overige diensten die worden verricht ten behoeve van een ondernemer voor zijn bedrijf, verricht op de plaats waar de begunstigde ervan zijn bedrijf uitoefent. [Indien die] dienst wordt verricht ten behoeve van de vaste inrichting van een ondernemer, dan is evenwel de plaats van de vaste inrichting doorslaggevend. De eerste en de tweede volzin zijn van overeenkomstige toepassing op de overige diensten die worden verricht ten behoeve van een rechtspersoon die uitsluitend niet-ondernemingsactiviteiten verricht en waaraan een identificatienummer voor de omzetbelasting is toegekend, en op de overige diensten ten behoeve van een rechtspersoon die zowel economische als niet-economische activiteiten verricht; dit geldt niet voor de overige diensten die uitsluitend bestemd zijn voor privédoeleinden van het personeel of van een vennoot.

(3) In afwijking van de leden 1 en 2 geldt [vanaf 30 juni 2013] het volgende:

[...]

2. De kortdurende verhuur vindt plaats op de plaats waar het vervoermiddel daadwerkelijk ter beschikking van de begunstigde wordt gesteld. Een verhuur wordt geacht kortdurend als bedoeld in de eerste volzin te zijn indien deze betrekking heeft op een ononderbroken periode van

a) niet langer dan negentig dagen wat zeevervoermiddelen betreft;

b) niet langer dan dertig dagen wat de overige vervoermiddelen betreft.

De verhuur van een vervoermiddel die niet kortdurend als bedoeld in de tweede volzin kan worden geacht, aan een huurder die noch een ondernemer is voor wiens onderneming de dienst wordt verworven noch een rechtspersoon die een niet-economische activiteit uitoefent en waaraan een identificatienummer voor de omzetbelasting is toegekend, vindt plaats op de plaats waar de begunstigde zijn woonplaats of hoofdvestiging heeft. [...]”

14 Volgens § 3f UStG worden de „leveringen” in de zin van § 3, lid 1b, en de „overige diensten” in de zin van § 3, lid 9a, verricht op de plaats waar de ondernemer zijn bedrijf uitoefent.

Hoofdgeding en prejudiciële vraag

15 QM, een in Luxemburg gevestigde beheermaatschappij van een beleggingsfonds, heeft twee voertuigen ter beschikking gesteld aan twee van haar werknemers, die hun activiteiten in Luxemburg uitoefenen en hun verblijfplaats in Duitsland hebben. Deze voertuigen worden gebruikt voor beroeps- en privédoeleinden.

16 In 2013 en 2014 is die terbeschikkingstelling aan de ene medewerker om niet verricht, terwijl QM als tegenprestatie een bedrag van 5 688 EUR per jaar heeft ingehouden op het loon van de andere medewerker.

17 QM neemt in Luxemburg deel aan de vereenvoudigde belastingprocedure. In deze lidstaat was de terbeschikkingstelling van de twee voertuigen niet onderworpen aan de btw en gaf zij evenmin recht op aftrek van de over deze twee voertuigen betaalde voorbelasting.

18 In november 2014 heeft QM zich voor btw-doeleinden geregistreerd in Duitsland. In 2015 heeft zij met betrekking tot de terbeschikkingstelling van die voertuigen btw-aangiften gedaan van overige diensten ten belope van 7 904 EUR voor 2013 en 20 767 EUR voor 2014.

19 Die aangiften zijn door de belastingdienst van Saarbrücken aanvaard, maar op 30 juli 2015 heeft QM bezwaar gemaakt tegen de belastingaanslagen die op die aangiften volgden.

20 Bij besluit van 2 mei 2016 is dat bezwaar afgewezen door de belastingdienst van Saarbrücken.

21 Op 2 juni 2016 heeft QM bij het Finanzgericht des Saarlandes (belastingrechter in eerste aanleg Saarland, Duitsland) beroep ingesteld tegen dat besluit, waarbij zij aanvoerde dat niet was voldaan aan de voorwaarden voor heffing van btw over de terbeschikkingstelling van de voertuigen. Ten eerste betreft het volgens QM geen dienst onder bezwarende titel en kan de terbeschikkingstelling van een voertuig aan een van de twee betrokken medewerkers in combinatie met een financiële bijdrage hoogstens worden beschouwd als een dienst die gedeeltelijk onder bezwarende titel wordt verricht. Ten tweede betreft het evenmin een verhuur van een vervoermiddel in de zin van artikel 56, lid 2, van richtlijn 2006/112.

22 In deze context heeft het Finanzgericht des Saarlandes de behandeling van de zaak geschorst en het Hof de volgende prejudiciële vraag gesteld:

„Moet artikel 56, lid 2, van [richtlijn 2006/112] aldus worden uitgelegd dat ‚andere dan kortdurende verhuur van een vervoermiddel aan een niet-belastingplichtige' zich ook uitstrekt tot de terbeschikkingstelling van een tot het bedrijf van een belastingplichtige behorend voertuig (bedrijfswagen) aan zijn werknemers, wanneer zij daarvoor geen vergoeding betalen die niet (ten dele) in hun arbeidsprestaties bestaat, kortom geen betaling verrichten, geen gedeelte van hun bezoldiging in contanten eraan besteden en ook niet volgens een overeenkomst tussen de partijen, volgens welke het recht op gebruik van de bedrijfswagen gepaard gaat met het afzien van overige voordelen, kiezen uit verschillende voordelen die door de belastingplichtige worden aangeboden?"

Beantwoording van de prejudiciële vraag

23 Met zijn vraag wenst de verwijzende rechter in wezen te vernemen of artikel 56, lid 2, van richtlijn 2006/112 aldus moet worden uitgelegd dat de werkingssfeer ervan zich uitstrekt tot de terbeschikkingstelling door een belastingplichtige van een tot het bedrijf behorend voertuig aan zijn werknemer, wanneer deze werknemer geen betaling verricht of geen gedeelte van zijn bezoldiging

eraan besteedt en wanneer het recht om dat voertuig te gebruiken niet gepaard gaat met het afzien van overige voordelen.

24 Opgemerkt zij dat de toepassing van artikel 56, lid 2, van richtlijn 2006/112, waarin de plaats van heffing van btw over een dienst van verhuur van een vervoermiddel wordt vastgesteld, veronderstelt dat de onderzochte handeling aan de btw is onderworpen.

25 In dit verband zij eraan herinnerd dat in artikel 14, lid 1, van richtlijn 2006/112 de levering van goederen wordt gedefinieerd als „de overdracht of overgang van de macht om als een eigenaar over een lichamelijke zaak te beschikken”.

26 Aangezien in het hoofdgeding a priori niet is voldaan aan die voorwaarde, moet de terbeschikkingstelling van de voertuigen in kwestie niet worden beschouwd als een „levering van goederen” in de zin van artikel 14, lid 1, van richtlijn 2006/112, maar als een „dienst” in de zin van artikel 24, lid 1, dat bepaalt dat elke handeling die geen levering van goederen in de zin van artikel 14 van deze richtlijn is, als dienst wordt beschouwd (zie in die zin arrest van 29 juli 2010, Astra Zeneca UK, C?40/09, EU:C:2010:450, punt 26).

27 Overeenkomstig artikel 2, lid 1, onder c), van richtlijn 2006/112 zijn de diensten die binnen het grondgebied van een lidstaat door een als zodanig handelende belastingplichtige onder bezwarende titel worden verricht, aan btw onderworpen.

28 In casu wordt niet betwist dat QM een belastingplichtige is en als zodanig heeft gehandeld door voertuigen ter beschikking te stellen aan haar werknemers.

29 Volgens vaste rechtspraak wordt een dienst evenwel enkel „onder bezwarende titel” verricht in de zin van artikel 2, lid 1, onder c), van richtlijn 2006/112 en is hij dus slechts belastbaar wanneer tussen de verrichter en de ontvanger van de dienst een rechtsbetrekking bestaat waarbij over en weer prestaties worden uitgewisseld en waarbij de door de dienstverrichter ontvangen vergoeding de werkelijke tegenwaarde vormt voor de ten behoeve van de ontvanger verrichte dienst. Dit is het geval wanneer er een rechtstreeks verband bestaat tussen de verrichte dienst en de ontvangen tegenprestatie (zie in die zin arrest van 11 maart 2020, San Domenico Vetraria, C?94/19, EU:C:2020:193, punt 21 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

30 Een dergelijk rechtstreeks verband kan in de betrekkingen tussen een werkgever en zijn werknemer de vorm aannemen van een gedeelte van de bezoldiging in contanten waarvan deze werknemer als tegenprestatie voor een dienst van die werkgever moet afzien (zie in die zin arresten van 16 oktober 1997, Fillibeck, C?258/95, EU:C:1997:491, punten 14 en 15, en 29 juli 2010, Astra Zeneca UK, C?40/09, EU:C:2010:450, punt 29).

31 In casu verwijst de nationale rechter in zijn prejudiciële vraag naar de terbeschikkingstelling van een voertuig waarvoor de medewerker geen betaling verricht en geen gedeelte van zijn bezoldiging in contanten eraan besteedt en ook niet volgens een overeenkomst tussen de partijen, volgens welke het recht op gebruik van de bedrijfswagen gepaard gaat met het afzien van overige voordelen, heeft gekozen uit verschillende voordelen die door de belastingplichtige worden aangeboden.

32 Onder voorbehoud van de door de verwijzende rechter te verrichten feitelijke verificaties kan een dergelijke dienst dus niet worden aangemerkt als een dienst die onder bezwarende titel wordt verricht in de zin van artikel 2, lid 1, onder c), van richtlijn 2006/112.

33 Wat betreft de vraag of die handeling moet worden gelijkgesteld met een dienst onder bezwarende titel overeenkomstig artikel 26, lid 1, van die richtlijn, zij eraan herinnerd dat dit artikel

in twee gevallen een handeling gelijkstelt met een dienst onder bezwarende titel. Het eerste geval, bedoeld in lid 1, onder a), betreft 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 voorbelasting is ontstaan. Het tweede geval, bedoeld in lid 1, onder b), betreft 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.

34 Zoals de advocaat-generaal in punt 35 van zijn conclusie heeft verklaard, kan een dienst die bestaat in het gebruik door een belastingplichtige van een tot het bedrijf behorend goed voor privédoeleinden of voor privédoeleinden van zijn personeel of, meer in het algemeen, voor andere dan bedrijfsdoeleinden, die op grond van artikel 26, lid 1, onder a), van richtlijn 2006/112 niet kan worden gelijkgesteld met een dienst onder bezwarende titel aangezien het goed in kwestie – in tegenstelling tot wat deze bepaling voorschrijft – geen recht op aftrek van de betaalde voorbelasting heeft doen ontstaan, subsidiair niet op grond van artikel 26, lid 1, onder b), van die richtlijn met een dergelijke dienst worden gelijkgesteld, omdat anders afbreuk zou worden gedaan aan de nuttige werking van die voorwaarde betreffende de aftrek van voorbelasting als bedoeld in de eerstgenoemde bepaling.

35 In casu blijkt uit het aan het Hof overgelegde dossier dat QM in Luxemburg was onderworpen aan de vereenvoudigde belastingregeling en daarbij voor de in het hoofdgeding aan de orde zijnde jaren geen aanspraak kon maken op aftrek van de voorbelasting die was betaald over het voertuig dat zonder tegenprestatie ter beschikking was gesteld aan een medewerker.

36 Uit dat dossier blijkt echter niet uitdrukkelijk of er in Duitsland geen dergelijk recht op aftrek kon zijn ontstaan.

37 Zelfs indien de verwijzende rechter zou vaststellen dat in Duitsland was voldaan aan die voorwaarde en hetzelfde gold voor de overige voorwaarden voor toepassing van artikel 26, lid 1, onder a), van richtlijn 2006/112, kan de gelijkstelling van de terbeschikkingstelling van het in het hoofdgeding aan de orde zijnde voertuig met een daaruit voortvloeiende dienst onder bezwarende titel daarom hoe dan ook niet vallen onder artikel 56, lid 2, eerste alinea, van richtlijn 2006/112.

38 Een handeling die overeenkomstig artikel 26, lid 1, onder a), van richtlijn 2006/112 wordt gelijkgesteld met een dienst onder bezwarende titel, kan immers geen „verhuur van een vervoermiddel” vormen in de zin van artikel 56, lid 2, eerste alinea, van deze richtlijn.

39 Bij gebreke van een definitie in richtlijn 2006/112 of verwijzing naar het recht van de lidstaten, vormt het begrip „verhuur van een vervoermiddel” in de zin van artikel 56, lid 2, eerste alinea, van deze richtlijn een autonoom Unierechtelijk begrip dat op het gehele grondgebied van de Unie uniform moet worden uitgelegd, los van de kwalificaties die de lidstaten eraan geven (zie naar analogie arrest van 9 juli 2020, AJPF Cara?-Severin en DGRFP Timi?oara, C?716/18, EU:C:2020:540, punt 30).

40 Volgens vaste rechtspraak van het Hof veronderstelt een „verhuur van onroerend goederen” in de zin van artikel 13, B, onder b), van de Zesde richtlijn dat aan verschillende voorwaarden is voldaan, namelijk dat de eigenaar van een onroerend goed de huurder tegen betaling van huur en voor een overeengekomen duur het recht verleent zijn goed te gebruiken en andere personen daarvan uit te sluiten (zie in die zin arresten van 4 oktober 2001, „Goed Wonen”, C?326/99, EU:C:2001:506, punt 55, en 18 juli 2013, Medicom en Maison Patrice Alard, C?210/11 en C?211/11, EU:C:2013:479, punt 26 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

41 Deze voorwaarden zijn van overeenkomstige toepassing om te bepalen wat een „verhuur

van een vervoermiddel” is in de zin van artikel 56, lid 2, eerste alinea, van richtlijn 2006/112.

42 Hieruit volgt dat een dergelijke kwalificatie veronderstelt dat de eigenaar van het vervoermiddel de huurder tegen betaling van huurgeld en voor een overeengekomen duur het recht verleent dit vervoermiddel te gebruiken en andere personen daarvan uit te sluiten.

43 Wat de voorwaarde inzake het huurgeld betreft, moet worden verduidelijkt dat voor het feit dat geen huurgeld wordt betaald, niet in de plaats kan worden gesteld dat het privégebruik van een tot het bedrijf behorend goed in de inkomstenbelasting geldt als een kwantificeerbaar voordeel in natura en dus enigszins als een gedeelte van de bezoldiging waarvan de gebruiker heeft afgezien als tegenprestatie voor de terbeschikkingstelling van het betreffende goed (zie in die zin arrest van 18 juli 2013, Medicom en Maison Patrice Alard, C?210/11 en C?211/11, EU:C:2013:479, punt 28).

44 Uit de rechtspraak volgt namelijk dat het begrip verhuur met het oog op de toepassing van artikel 56, lid 2, eerste alinea, van richtlijn 2006/112 niet naar analogie kan worden uitgelegd door het gelijk te stellen met een voordeel in natura, en dat het veronderstelt dat er sprake is van een in geld te betalen huurprijs (zie in die zin arrest van 18 juli 2013, Medicom en Maison Patrice Alard, C?210/11 en C?211/11, EU:C:2013:479, punten 29 en 34).

45 Aan een dergelijke voorwaarde kan niet worden voldaan indien kosteloos gebruik van een tot het bedrijf behorend goed zou worden gelijkgesteld met een dienst onder bezwarende titel overeenkomstig artikel 26, lid 1, onder a), van richtlijn 2006/112.

46 Derhalve valt een dergelijke handeling niet binnen de werkingssfeer van artikel 56, lid 2, eerste alinea, van richtlijn 2006/112.

47 Daaraan moet evenwel worden toegevoegd dat uit de verwijzingsbeslissing uitdrukkelijk blijkt dat het hoofdgeding ook betrekking heeft op de terbeschikkingstelling van een voertuig door QM aan een van haar medewerkers, waarvoor deze medewerker tijdens de in het hoofdgeding aan de orde zijnde periode een bedrag van bijna 5 700 EUR per jaar heeft betaald, dat in mindering is gebracht op zijn bezoldiging.

48 De verwijzende rechter heeft in de prejudiciële vraag weliswaar niet uitdrukkelijk naar die dienst verwezen, maar het Hof acht het noodzakelijk om in dit verband nadere aanwijzingen te geven.

49 In een dergelijk geval kan er immers sprake zijn van een dienst onder bezwarende titel in de zin van artikel 2, lid 1, onder c), van richtlijn 2006/112, die derhalve binnen de werkingssfeer van artikel 56, lid 2, eerste alinea, van richtlijn 2006/112 kan vallen, hetgeen de verwijzende rechter dient na te gaan rekening houdend met het bewijsmateriaal waarover hij beschikt.

50 In dit verband blijkt uit het bij het Hof ingediende dossier dat dit voertuig ter beschikking van een niet-belastingplichtige is gesteld door een als zodanig handelende belastingplichtige en een „vervoermiddel” is in de zin van artikel 38 van de uitvoeringsverordening. Evenmin lijkt te worden betwist dat er sprake is van een terbeschikkingstelling gedurende meer dan dertig dagen en dat deze terbeschikkingstelling geen „kortdurende” uitlening vormt in de zin van artikel 56, lid 3, van richtlijn 2006/112, die derhalve buiten de werkingssfeer van artikel 56, lid 2, eerste alinea, van deze richtlijn zou vallen.

51 Voorts kan, zoals de advocaat-generaal in punt 48 van zijn conclusie heeft opgemerkt, het feit dat QM volgens het nationale recht niet de juridische eigenaar van het voertuig is en het voertuig op een andere grond kan hebben verhuurd – met name omdat zij op basis van een

leasecontract over het voertuig kan beschikken – niet eraan in de weg staan dat een dergelijke terbeschikkingstelling wordt beschouwd als een verhuur van dit voertuig als bedoeld in artikel 56, lid 2, van richtlijn 2006/112.

52 Evenzo staat de tweeledige omstandigheid dat de terbeschikkingstelling van het voertuig niet het voorwerp zou uitmaken van een overeenkomst die losstaat van de arbeidsovereenkomst en dat de duur van de verhuur niet precies in de tijd is afgebakend maar zou afhangen van het bestaan van de arbeidsverhouding tussen QM en haar medewerker, evenmin in de weg aan een dergelijke kwalificatie, mits deze duur evenwel meer dan dertig dagen bedraagt.

53 Het staat echter aan de aangezochte rechter om na te gaan of er tussen deze personen een „echte wilsovereenstemming” bestaat over de duur van het genot en over het recht om het goed te gebruiken en andere personen daarvan uit te sluiten, zoals is geoordeeld met betrekking tot huisvesting (zie naar analogie arresten van 8 mei 2003, Seeling, C?269/00, EU:C:2003:254, punt 51, en 29 maart 2012, BLM, C?436/10, EU:C:2012:185, punt 29).

54 Voorts vereist de voorwaarde betreffende het recht van de huurder om het voertuig te gebruiken en andere personen daarvan uit te sluiten, weliswaar niet dat het voor de belastingplichtige onmogelijk is om op te leggen dat het voertuig voor bedrijfsdoeleinden wordt gebruikt, maar impliceert deze voorwaarde, zoals de advocaat-generaal in punt 63 van zijn conclusie heeft verklaard, dat dit voertuig permanent beschikbaar blijft voor de medewerker, ook voor zijn privédoeleinden.

55 Deze uitlegging wordt ondersteund door de logica die ten grondslag ligt aan de bepalingen van richtlijn 2006/112 betreffende de plaats van de dienst, namelijk dat de belasting zoveel mogelijk wordt geheven op de plaats waar de goederen en diensten worden verbruikt (zie in die zin arrest van 13 maart 2019, Srf konsulterna, C?647/17, EU:C:2019:195, punt 29), die volgens artikel 56, lid 2, eerste alinea, van deze richtlijn overeenkomt met de plaats waar de niet-belastingplichtige persoon aan wie het voertuig verhuurd wordt, gevestigd is, of zijn woonplaats of gebruikelijke verblijfplaats heeft.

56 Gelet op een en ander dient op de prejudiciële vraag te worden geantwoord dat artikel 56, lid 2, eerste alinea, van richtlijn 2006/112 aldus moet worden uitgelegd dat de werkingssfeer ervan zich niet uitstrekt tot de terbeschikkingstelling door een belastingplichtige van een tot het bedrijf behorend voertuig aan zijn werknemer, wanneer deze handeling geen dienst onder bezwarende titel in de zin van artikel 2, lid 1, onder c), van die richtlijn vormt. Dat artikel 56, lid 2, eerste alinea, is daarentegen wel van toepassing op een dergelijke handeling indien het een dienst onder bezwarende titel in de zin van artikel 2, lid 1, onder c), van richtlijn 2006/112 betreft en deze werknemer permanent het recht heeft dat voertuig voor privédoeleinden te gebruiken en anderen daarvan uit te sluiten, tegen betaling van huurgeld en voor een overeengekomen duur van meer dan dertig dagen.

Kosten

57 Ten aanzien van de partijen in het hoofdgeding is de procedure als een aldaar gerezen incident te beschouwen, zodat de nationale 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 (Eerste kamer) verklaart voor recht:

Artikel 56, lid 2, eerste alinea, 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 de werkingssfeer ervan zich niet uitstrekt tot de terbeschikkingstelling door

een belastingplichtige van een tot het bedrijf behorend voertuig aan zijn werknemer, wanneer deze handeling geen dienst onder bezwarende titel in de zin van artikel 2, lid 1, onder c), van die richtlijn vormt. Dat artikel 56, lid 2, eerste alinea, is daarentegen wel van toepassing op een dergelijke handeling indien het een dienst onder bezwarende titel in de zin van artikel 2, lid 1, onder c), van richtlijn 2006/112 betreft en deze werknemer permanent het recht heeft dat voertuig voor privédoeleinden te gebruiken en anderen daarvan uit te sluiten, tegen betaling van huurgeld en voor een overeengekomen duur van meer dan dertig dagen.

ondertekeningen

* Procestaal: Duits.