

Voorlopige editie

ARREST VAN HET HOF (Achtste kamer)

17 mei 2023 (*)

„Prejudiciële verwijzing – Belasting over de toegevoegde waarde (btw) – Richtlijn 2006/112/EG – Winstmargeregeling – Artikel 311 – Begrip ‚gebruikte goederen’ – Afgedankte voertuigen die voor onderdelen worden verkocht”

In zaak C-365/22,

betreffende een verzoek om een prejudiciële beslissing krachtens artikel 267 VWEU, ingediend door het Hof van Cassatie (België) bij arrest van 16 mei 2022, ingekomen bij het Hof op 7 juni 2022, in de procedure

IT

tegen

Belgische Staat,

wijst

HET HOF (Achtste kamer),

samengesteld als volgt: M. Safjan (rapporteur), kamerpresident, N. Jääskinen en M. Gavalec, rechters,

advocaat-generaal: L. Medina,

griffier: A. Calot Escobar,

gezien de stukken,

gelet op de opmerkingen van:

- de Belgische regering, vertegenwoordigd door P. Cottin, J.-C. Halleux en C. Pochet als gemachtigden,
- de Europese Commissie, vertegenwoordigd door F. Clotuche-Duvieusart en J. Jokubauskaitė als gemachtigden,

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

Arrest

1 Het verzoek om een prejudiciële beslissing betreft de uitlegging van artikel 311, lid 1, punt 1, 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;

hierna: „btw-richtlijn”).

2 Dit verzoek is ingediend in het kader van een geding tussen IT en de Belgische Staat over de weigering van de Belgische belastingadministratie om de winstmargeregeling toe te passen op bepaalde verkopen van voertuigen door IT.

Toepasselijke bepalingen

Unierecht

3 Artikel 311, lid 1, van de btw-richtlijn bepaalt:

„Voor de toepassing van dit hoofdstuk, en onverminderd andere communautaire bepalingen, wordt verstaan onder:

1) „gebruikte goederen”: roerende lichamelijke zaken die in de staat waarin zij verkeren of na herstelling opnieuw kunnen worden gebruikt, andere dan kunstvoorwerpen, voorwerpen voor verzamelingen en antiquiteiten, en andere dan edele metalen of edelstenen als omschreven door de lidstaten;

[...]

5) „belastingplichtige wederverkoper”: elke belastingplichtige die in het kader van zijn economische activiteit gebruikte goederen, kunstvoorwerpen, voorwerpen voor verzamelingen of antiquiteiten koopt, voor bedrijfsdoeleinden bestemt dan wel invoert met het oog op wederverkoop, ongeacht of deze belastingplichtige handelt voor eigen rekening dan wel, ingevolge een overeenkomst tot aan- of verkoop in commissie, voor rekening van een derde;

[...]”

4 Artikel 313, lid 1, van de btw-richtlijn luidt:

„De lidstaten passen op door belastingplichtige wederverkopers verrichte leveringen van gebruikte goederen, kunstvoorwerpen, voorwerpen voor verzamelingen en antiquiteiten een bijzondere regeling toe voor de belastingheffing over de winstmarge van de belastingplichtige wederverkoper, overeenkomstig het bepaalde in deze onderafdeling.”

5 Artikel 314 van de btw-richtlijn luidt als volgt:

„De winstmargeregeling is van toepassing op door een belastingplichtige wederverkoper verrichte leveringen van gebruikte goederen, kunstvoorwerpen, voorwerpen voor verzamelingen en antiquiteiten, wanneer deze goederen hem binnen de Gemeenschap door een der onderstaande personen worden geleverd:

a) een niet-belastingplichtige;

b) een andere belastingplichtige, voor zover de levering van het goed door deze andere belastingplichtige overeenkomstig artikel 136 is vrijgesteld;

c) een andere belastingplichtige, voor zover de levering van het goed door deze andere belastingplichtige in aanmerking komt voor de in de artikelen 282 tot en met 292 bedoelde vrijstellingsregeling voor kleine ondernemingen en het gaat om een investeringsgoed;

d) door een andere belastingplichtige wederverkoper, voor zover de levering van het goed door deze andere belastingplichtige wederverkoper overeenkomstig deze bijzondere regeling

onderworpen is geweest aan de [belasting over de toegevoegde waarde (btw)].”

6 Artikel 315 van de btw-richtlijn bepaalt:

„De maatstaf van heffing voor de in artikel 314 bedoelde goederenleveringen is de winstmarge van de belastingplichtige wederverkoper, verminderd met het bedrag van de btw die voor de winstmarge zelf geldt.

De winstmarge van de belastingplichtige wederverkoper is gelijk aan het verschil tussen de door de belastingplichtige wederverkoper voor het goed gevraagde verkoopprijs en de aankoopprijs.”

Belgisch recht

7 Artikel 58, lid 4, van het wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde en artikel 1 van koninklijk besluit nr. 53 van 23 december 1994 met betrekking tot de bijzondere regeling van belastingheffing over de winstmarge voor gebruikte goederen, kunstvoorwerpen, voorwerpen voor verzamelingen en antiquiteiten hebben de artikelen 311 en 313 van de btw-richtlijn omgezet in Belgisch recht.

Hoofdgeding en prejudiciële vraag

8 Sinds 1 oktober 2013 is IT voor btw-doeleinden geregistreerd in verband met een bedrijfsactiviteit bestaande in de verkoop van gebruikte voertuigen en voertuigwrakken. In het kader van deze activiteit koopt hij met name voertuigen die niet meer kunnen worden hersteld, dat wil zeggen total loss gereden voertuigen, van verzekeringsmaatschappijen en verkoopt hij deze als wrakken of „voor onderdelen” door aan derden.

9 In 2015 werd bij verzoeker een controle uitgevoerd die heeft geleid tot een regularisatie wegens de overtreding van de regels voor btw-af trek en van de winstmargeregeling. De belastingadministratie heeft op grond van de nationale bepalingen tot omzetting van de artikelen 311 en 313 van de btw-richtlijn besloten om de facturen met de vermelding „auto’s die zijn verkocht voor onderdelen” of facturen die betrekking hadden op autowrakken uit te sluiten van de winstmargeregeling.

10 IT heeft tegen dit besluit beroep in rechte ingesteld en daarbij onder verwijzing naar het arrest van het Hof van 18 januari 2017, Sjelle Autogenbrug (C-471/15, EU:C:2017:20), onder meer aangevoerd dat „voor onderdelen” verkochte voertuigen „gebruikte goederen” zijn in de zin van artikel 311, lid 1, punt 1, van de btw-richtlijn.

11 Het hof van beroep van Luik (België) heeft de vorderingen van IT bij arrest van 1 maart 2019 afgewezen. Het heeft opgemerkt dat het arrest van 18 januari 2017, Sjelle Autogenbrug (C-471/15, EU:C:2017:20), geen betrekking had op voertuigen die „voor onderdelen” werden wederverkocht zonder dat deze onderdelen werden gespecificeerd, zoals in het onderhavige geval, maar op onderdelen die door de belastingplichtige wederverkoper zelf uit de afgedankte voertuigen waren gedemonteerd en als zodanig door hem werden wederverkocht. Deze rechter heeft vervolgens geoordeeld dat moest worden nagegaan of de in het hoofdgeding aan de orde zijnde voertuigen de functionaliteiten hadden behouden die ze hadden toen ze nieuw waren, en ze in de staat waarin ze verkeerden of na herstelling opnieuw konden worden gebruikt, en of zij dus in de zin van artikel 311, lid 1, punt 1, van de btw-richtlijn als „gebruikte goederen” konden worden aangemerkt.

12 Die rechter was om te beginnen van oordeel dat dit kennelijk niet het geval was voor de voertuigen die door IT „voor onderdelen” werden verkocht, aangezien de vermelding „voor

onderdelen” objectief aantoonde dat deze voertuigen in beginsel niet langer als zodanig konden worden hergebruikt, en dat rekening moest worden gehouden met de objectieve omstandigheden waarin de wederverkoop had plaatsgevonden. Voorts heeft hij geoordeeld dat de voertuigwrakken evenmin als „gebruikte goederen” konden worden aangemerkt, aangezien ze niet opnieuw konden worden gebruikt met de kenmerken die zij hadden toen ze nieuw waren, maar alleen sommige onderdelen en materialen waaruit ze waren samengesteld nog nuttig konden worden gebruikt.

13 IT is tegen het arrest van het hof van beroep van Luik opgekomen bij het Hof van Cassatie (België), de verwijzende rechter, die zich afvraagt of de uitlegging die de appelrechter aan artikel 311, lid 1, punt 1, van de btw-richtlijn heeft gegeven, juist is.

14 In deze omstandigheden heeft het Hof van Cassatie de behandeling van de zaak geschorst en het Hof verzocht om een prejudiciële beslissing over de volgende vraag:

„Moet artikel 311, lid 1, punt 1, van [de btw-richtlijn] aldus worden uitgelegd dat afgedankte auto's die door een onderneming voor verkoop van gebruikte voertuigen en voertuigwrakken zijn verworven bij personen als bedoeld in artikel 314 van de richtlijn, en die bestemd zijn om te worden verkocht ‚voor onderdelen’ zonder dat de onderdelen ervan zijn gedemonteerd, gebruikte goederen zijn in de zin van deze bepaling?”

Beantwoording van de prejudiciële vraag

15 Met zijn vraag wenst de verwijzende rechter in wezen te vernemen of artikel 311, lid 1, punt 1, van de btw-richtlijn aldus moet worden uitgelegd dat definitief afgedankte auto's die door een onderneming zijn verworven bij personen als bedoeld in artikel 314 van die richtlijn, en die bestemd zijn om te worden verkocht „voor onderdelen” zonder dat de onderdelen ervan zijn gedemonteerd, gebruikte goederen zijn in de zin van de eerste van die bepalingen.

16 Om te beginnen moet worden verduidelijkt dat zowel uit de uiteenzetting van de feiten als uit de gestelde vraag blijkt dat de voertuigen die IT heeft gekocht voertuigen zijn die niet meer kunnen worden hersteld, dat wil zeggen total loss gereden voertuigen, zodat zij definitief buiten gebruik zijn gesteld. In die omstandigheden mogen deze voertuigen, zoals ook blijkt uit de verwijzingsbeslissing, uitsluitend worden wederverkocht als wrakken of voor later gebruik van de onderdelen ervan („wederverkoop voor onderdelen”), en niet om als zodanig te worden hergebruikt of te worden hersteld, met de verduidelijking dat de vraag van de verwijzende rechter alleen slaat op de wederverkoop voor onderdelen.

17 In het licht van deze inleidende overweging zij eraan herinnerd dat volgens artikel 311, lid 1, punt 1, van de btw-richtlijn onder „gebruikte goederen” wordt verstaan „roerende lichamelijke goederen die in de staat waarin zij verkeren of na herstelling opnieuw kunnen worden gebruikt”.

18 In dit verband heeft het Hof geoordeeld dat dit begrip mede ziet op roerende lichamelijke goederen die in de staat waarin zij verkeren of na herstelling opnieuw kunnen worden gebruikt, wanneer zij worden gedemonteerd uit een ander goed waarin zij als onderdeel waren verwerkt, en dat de kwalificatie als „gebruikt goed” enkel vereist dat het gebruikte goed de functionaliteiten heeft behouden die het had toen het nieuw was, en dat het daarom, in de staat waarin het verkeert of na herstelling, opnieuw kan worden gebruikt (zie met name arrest van 18 januari 2017, Sjelle Autogenbrug, C-471/15, EU:C:2017:20, punten 31 en 32).

19 Bovendien heeft het Hof ook vastgesteld dat de toepassing van de winstmargeregeling niet noodzakelijkerwijs veronderstelt dat het gekochte goed en het verkochte goed identiek zijn. In het bijzonder heeft het Hof bevestigd dat deze regeling van toepassing is op de wederverkoop van onderdelen die door de belastingplichtige zelf uit een door hem gekocht autowrak zijn

gedemonteerd, voor zover een motorvoertuig bestaat uit een geheel van onderdelen die zijn geassembleerd en die in de staat waarin zij verkeren of na herstelling kunnen worden gedemonteerd en wederverkocht (zie met name arrest van 18 januari 2017, *Sjelle Autogenbrug*, C?471/15, EU:C:2017:20, punten 36 en 37).

20 Anders dan in de zaak die tot het aangehaalde arrest heeft geleid, heeft de belastingplichtige wederverkoper in het hoofdgeding de onderdelen van de definitief afgedankte auto die hij heeft verworven om de onderdelen weder te verkopen niet zelf gedemonteerd, maar heeft hij het voertuig als zodanig wederverkocht „voor onderdelen”, dat wil zeggen met het oog op het verdere gebruik van de onderdelen van dit voertuig als reserveonderdelen.

21 Zoals de Europese Commissie in haar schriftelijke opmerkingen in wezen aangeeft, kan dit verschil echter niet leiden tot de conclusie dat de redenering van het Hof in het arrest van 18 januari 2017, *Sjelle Autogenbrug* (C?471/15, EU:C:2017:20), niet kan worden toegepast op een situatie als die in het hoofdgeding.

22 Er moet immers rekening worden gehouden met het in punt 16 van het onderhavige arrest vermelde feit dat de voertuigen die een belastingplichtige wederverkoper zoals IT heeft verworven, definitief zijn afgedankt en dus niet kunnen worden wederverkocht om als zodanig of na herstelling te worden hergebruikt. Aangezien het voertuig zelf, als roerende lichamelijke zaak, in de staat waarin het zich bevindt of na herstelling per definitie niet opnieuw kan worden gebruikt in de zin van artikel 311, lid 1, punt 1, van de btw-richtlijn, mag bij de bepaling of dit voertuig kan worden aangemerkt als een gebruikt goed en dus of de winstmargeregeling van toepassing is alleen worden gekeken naar de onderdelen van dat voertuig die in het kader van de wederverkoop door de belastingplichtige wederverkoper aan andere personen opnieuw kunnen worden gebruikt.

23 Een uitlegging op grond waarvan een definitief afgedankt voertuig als gebruikt goed onder de winstmargeregeling kan vallen omdat sommige van de onderdelen ervan opnieuw kunnen worden gebruikt, is in overeenstemming met de doelstelling van die regeling, die, zoals blijkt uit overweging 51 van de btw-richtlijn, ertoe strekt om met name dubbele belasting te vermijden die kan resulteren uit de omstandigheid dat de verkoopprijs van die onderdelen reeds een btw-bedrag omvat, dat bij de aankoop van het voertuig als voorbelasting is betaald door een persoon die onder artikel 314 van deze richtlijn valt, en dat noch deze persoon, noch de belastingplichtige wederverkoper dit bedrag kan aftrekken (zie in die zin arrest van 18 januari 2017, *Sjelle Autogenbrug*, C?471/15, EU:C:2017:20, punten 39 en 40 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

24 Om uit te maken of de door IT wederverkochte voertuigen onder de winstmargeregeling kunnen vallen, moet de verwijzende rechter zich er in casu van vergewissen of deze voertuigen overeenkomstig de in punt 18 van het onderhavige arrest in herinnering gebrachte rechtspraak nog onderdelen bevatten die de functionaliteiten hebben behouden die ze hadden toen ze nieuw waren, en die in de staat waarin ze verkeren of na herstelling dus opnieuw kunnen worden gebruikt.

25 De verwijzende rechter zal bovendien moeten nagaan of deze voertuigen in werkelijkheid niet zijn verkocht om eenvoudigweg te worden vernietigd of tot een ander voorwerp te worden omgevormd. Als de koper de onderdelen die de functionaliteiten hebben behouden die zij hadden toen ze nieuw waren niet zou verwijderen zodat ze als zodanig of na herstelling opnieuw kunnen worden gebruikt, zou er immers een einde komen aan de economische cyclus van het voertuig, dat dan niet in aanmerking zou kunnen komen voor de winstmargeregeling (zie in die zin arrest van 11 juli 2018, *E LATS*, C?154/17, EU:C:2018:560, punt 34).

26 In het kader van dit onderzoek zal de verwijzende rechter rekening moeten houden met alle objectieve omstandigheden van de wederverkoop. Zoals uit de rechtspraak van het Hof blijkt,

hebben de in de btw-richtlijn gehanteerde begrippen immers een objectief karakter en worden zij onafhankelijk van het oogmerk of het resultaat van de betrokken handeling toegepast (arrest van 11 juli 2018, E LATS, C-154/17, EU:C:2018:560, punt 35 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

27 De omstandigheid dat de bedoeling van een belastingplichtige die deelneemt aan de verrichting in aanmerking wordt genomen, druist weliswaar in tegen de doelstellingen van het gemeenschappelijke btw-stelsel, maar de verwijzende rechter mag wel rekening houden met objectieve factoren, zoals de presentatie en de staat van de voertuigen, het voorwerp van de overeenkomst, de waarde waartegen deze voertuigen zijn verkocht, de factureringsmethode of de economische activiteit van de persoon die deze voertuigen heeft gekocht (zie in die zin arrest van 11 juli 2018, E LATS, C-154/17, EU:C:2018:560, punten 36 en 37 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

28 Gelet op een en ander dient op de gestelde vraag te worden geantwoord dat artikel 311, lid 1, punt 1, van de btw-richtlijn aldus moet worden uitgelegd dat definitief afgedankte auto's die door een onderneming zijn verworven bij personen als bedoeld in artikel 314 van die richtlijn en die bestemd zijn om te worden verkocht „voor onderdelen” zonder dat de onderdelen ervan zijn gedemonteerd, gebruikte goederen zijn in de zin van artikel 311, lid 1, punt 1, van genoemde richtlijn wanneer, ten eerste, zij nog onderdelen bevatten die de functionaliteiten hebben behouden die ze hadden toen ze nieuw waren en die in de staat waarin ze verkeren of na herstelling opnieuw kunnen worden gebruikt, en, ten tweede, vaststaat dat deze voertuigen door dit hergebruik van onderdelen in hun economische cyclus zijn gebleven.

Kosten

29 Ten aanzien van de partijen in het hoofdgeding 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 (Achtste kamer) verklaart voor recht:

Artikel 311, lid 1, punt 1, 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

definitief afgedankte auto's die door een onderneming zijn verworven bij personen als bedoeld in artikel 314 van die richtlijn en die bestemd zijn om te worden verkocht „voor onderdelen” zonder dat de onderdelen ervan zijn gedemonteerd, gebruikte goederen zijn in de zin van artikel 311, lid 1, punt 1, van genoemde richtlijn wanneer, ten eerste, zij nog onderdelen bevatten die de functionaliteiten hebben behouden die ze hadden toen ze nieuw waren en die in de staat waarin ze verkeren of na herstelling opnieuw kunnen worden gebruikt, en, ten tweede, vaststaat dat deze voertuigen door dit hergebruik van onderdelen in hun economische cyclus zijn gebleven.

ondertekeningen

* Procestaal: Frans.