



Datum van inontvangstneming : 07/06/2019

Zaak C-312/19

Samenvatting van het verzoek om een prejudiciële beslissing overeenkomstig artikel 98, lid 1, van het Reglement voor de procesvoering van het Hof van Justitie

Datum van indiening:

16 april 2019

Verwijzende rechter:

Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (hoogste bestuursrechter, Litouwen)

Datum van de verwijzingsbeslissing:

10 april 2019

Verzoekende partij:

XT

Verwerende partij:

Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (nationale dienst voor belastinginspectie van het ministerie van Financiën van de Republiek Litouwen)

Voorwerp van het hoofdgeding

Fiscaal geschil met betrekking tot de beslissing van de Vilniaus apskrities valstybinė mokesčių inspekcija (nationale dienst voor belastinginspectie van het district Vilnius, hierna: „belastinginspectie Vilnius”) van 3 november 2015 tot goedkeuring van het inspectierapport waarin verzoeker onder meer werd gevraagd een bedrag van 39 586,71 EUR aan berekende belasting over de toegevoegde waarde (hierna: „btw”) en een bedrag van 11 695 EUR aan vertragingsrente over de verschuldigde btw te betalen en hem een btw-boete van 3 959 EUR werd opgelegd.

Voorwerp en rechtsgrondslag van het verzoek

Verzoek krachtens artikel 267, derde alinea, VWEU tot uitlegging van de bepalingen van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (hierna: „btw-richtlijn”) voor zover zij betrekking hebben op de vaststelling van de „zelfstandigheid” van de activiteit van een deelgenoot in een maatschap en de verdeling van de belastingverplichtingen onder de deelgenoten in de maatschap.

Prejudiciële vragen

1. Moeten artikel 9, lid 1, en artikel 193 van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde aldus worden uitgelegd dat in omstandigheden als in casu, een natuurlijke persoon als verzoeker niet kan worden geacht de desbetreffende (economische) activiteit „zelfstandig” te hebben uitgeoefend en als enige de btw over de betwiste leveringen te moeten betalen, of is, met andere woorden, voor de toepassing van artikel 9, lid 1, en artikel 193 van de btw-richtlijn de tot de betrokken verplichtingen gehouden belastingplichtige de maatschap (de deelgenoten in de maatschap gezamenlijk; in casu verzoeker en zijn zakenpartner gezamenlijk) die naar nationaal recht niet als een belastingplichtige wordt aangemerkt en geen rechtspersoonlijkheid bezit – en niet alleen een natuurlijke persoon zoals verzoeker?
2. Indien de eerste vraag bevestigend wordt beantwoord, moet artikel 193 van de btw-richtlijn dan aldus worden uitgelegd dat in omstandigheden als in casu, elke deelgenoot in de maatschap (in casu verzoeker en zijn zakenpartner) – welke maatschap naar nationaal recht niet wordt beschouwd als een belastingplichtige en geen rechtspersoonlijkheid bezit – afzonderlijk btw moet betalen over het aandeel in elke betaling die zij als tegenprestatie voor de belastbare levering van onroerende zaken hebben ontvangen (of nog moeten ontvangen of die nog verschuldigd is)? Moet artikel 287 van de btw-richtlijn aldus worden uitgelegd dat in omstandigheden als in casu, de in die bepaling bedoelde jaarlijkse omzet wordt vastgesteld op basis van de algehele opbrengst van de activiteit van de maatschap (die de deelgenoten in de maatschap gezamenlijk hebben ontvangen)?

Aangehaalde bepalingen van Unierecht

Artikel 9, lid 1, en artikelen 193 en 287 van de btw-richtlijn.

Aangehaalde bepalingen van nationaal recht

De volgende bepalingen van de Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymas (wet van de Republiek Litouwen inzake belasting over de toegevoegde waarde; hierna: „btw-wet”) zijn van toepassing op de feiten in het hoofdgeding:

- artikel 2, lid 2: „Onder ‚belastingplichtige’ wordt verstaan een belastingplichtige van de Republiek Litouwen of een andere staat;”
- artikel 2, lid 15: „Onder ‚belastingplichtige van de Republiek Litouwen’ wordt verstaan een rechtspersoon of een natuurlijke persoon van de Republiek Litouwen die economische activiteiten van enige soort verricht, alsmede een in de Republiek Litouwen opgerichte instelling voor collectieve belegging die niet de hoedanigheid van rechtspersoon heeft en als investeringsfonds handelt;”
- artikel 71, lid 1: „De verplichting zich voor btw-doeleinden te registreren en de btw te berekenen, alsook deze aan de staatsbegroting te betalen, berust bij de belastingplichtigen die goederenleveringen en diensten in het binnenland verrichten [OMISSIS]. Een persoon die verplicht is zich voor btw-doeleinden te registreren, moet een aanvraag tot registratie voor btw-doeleinden indienen.”
- artikel 71, lid 2: „Niettegenstaande lid 1 van [artikel 71 van de btw-wet] hoeft een op het grondgebied van de Republiek Litouwen gevestigde belastingplichtige geen aanvraag tot registratie voor btw-doeleinden in te dienen en btw te berekenen en te betalen aan de staatsbegroting volgens [OMISSIS], indien de tegenprestatie voor de goederen en (of) diensten die bij de verrichting van economische activiteiten zijn geleverd en (of) verricht (over de laatste 12 maanden) niet meer beloopt dan een totaalbedrag van 155 000 LTL. Het berekenen van de btw moet aanvangen vanaf de maand waarin deze grens is overschreden. Over de geleverde goederen en verrichte diensten waarvoor de tegenprestatie het gespecificeerde bedrag van 155 000 LTL niet heeft overschreden, wordt geen btw berekend. [OMISSIS]”
- artikel 71, lid 4: „Het niet-aanvragen van registratie voor btw-doeleinden [OMISSIS] ontheft een belastingplichtige niet van de verplichting btw te berekenen over de goederen die hij heeft geleverd en/of de diensten die hij heeft verricht [OMISSIS] en de btw aan de staatsbegroting te betalen [OMISSIS]”
- artikel 79, lid 1: „Een belastingplichtige [OMISSIS] reikt voor elke goederenlevering of dienst een btw-factuur uit [OMISSIS];”
- artikel 79, lid 5: „Op de door de regering van de Republiek Litouwen of een door haar erkende instantie bepaalde manier en in door haar bepaalde

gevallen mag door verschillende btw-betalers voor gezamenlijk geleverde goederen of verrichte diensten één factuur worden uitgereikt.”

De volgende bepalingen van de Lietuvos Respublikos civilinis kodeksas (burgerlijk wetboek van de Republiek Litouwen) zijn van toepassing op de feiten in het hoofdgeding:

- artikel 6.969, lid 1: „Met een maatschap verbinden twee of meer door middel van hun vermogen, werk of kennis samenwerkende personen (deelgenoten) zich ertoe om gezamenlijk te handelen voor een bepaald doel of bepaalde activiteiten die niet in strijd zijn met de wet;”
- artikel 6.971, lid 1: „Het door de deelgenoten ingebrachte vermogen dat voorheen hun eigendom was en ook de productie tijdens de gezamenlijke activiteiten en de opbrengsten en de vruchten ervan, worden de gezamenlijke deeleigendom van alle deelgenoten, tenzij bij wet of in de maatschapovereenkomst anders is bepaald;”
- artikel 6.972, leden 1 en 2: „Bij het beheer van het gezamenlijk vermogen is elke deelgenoot gerechtigd om namens alle deelgenoten te handelen, tenzij in de maatschapovereenkomst wordt bepaald dat het gezamenlijk vermogen wordt beheerd door een van de deelgenoten of door alle deelgenoten gezamenlijk. In rechtsbetrekkingen met derden wordt het recht van een deelgenoot om namens alle deelgenoten te handelen bekrachtigd bij volmacht van de overige deelgenoten of in de maatschapovereenkomst;”
- artikel 6.974, lid 1: „De verdeling van de gezamenlijke kosten en verliezen van de gezamenlijke activiteit wordt in de maatschapovereenkomst vastgelegd. Indien een dergelijke overeenkomst niet bestaat, is elke deelgenoot aansprakelijk voor de gezamenlijke kosten en verliezen in verhouding tot zijn aandeel in de maatschap;”
- artikel 6.975, lid 3: „Indien de maatschapovereenkomst betrekking heeft op de commerciële activiteiten van de deelgenoten, zijn alle deelgenoten gezamenlijk en hoofdelijk aansprakelijk voor alle gezamenlijk aangegane verplichtingen, ongeacht de grond waarop die verplichtingen ontstaan.”

Beknopte weergave van de feiten en procedure in het hoofdgeding

- 1 In casu is vastgesteld dat verzoeker en een andere natuurlijke persoon (hierna: „zakenpartner”) op 19 februari 2010 een maatschapovereenkomst hebben gesloten teneinde samen te werken aan de bouw van residentieel vastgoed in of rond Vilnius.
- 2 Op 25 april 2010 hebben verzoeker en zijn zakenpartner samen besloten een perceel landbouwgrond van 0,5 ha te kopen in het district Vilnius. Op 27 april 2010 hebben verzoeker en de eigenaren van dat perceel een koopovereenkomst

voor dat perceel getekend. De zakenpartner heeft 70 % en appellant 30 % van de verkoopsom betaald. Zij hebben ervoor gekozen de eigendom van het perceel op verzoekers naam te registreren.

- 3 Op 5 mei 2010 hebben verzoeker en zijn zakenpartner besloten een complex van vijf gebouwen te bouwen, verzoeker te belasten met het regelen van alle benodigde bouwdocumenten en voor de bouwbegeleiding de besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid Konsela (hierna: „Konsela UAB”), waarvan verzoeker directeur was, aan te stellen.
- 4 Op 2 november 2010 heeft verzoeker van het gemeentebestuur van het district Vilnius een op zijn naam afgegeven bouwvergunning ontvangen waarin toestemming wordt gegeven voor de bouw van vijf gebouwen op het perceel van 0,5 ha. Op 22 april 2010 is de bouwovereenkomst gesloten, ondertekend door verzoeker als afnemer, en door de vertegenwoordiger van Konsela UAB. De aannemer heeft op 5 februari 2011 een btw-factuur voor de bouw van de gebouwen met nummers 1 tot en met 4 en op 11 februari 2013 voor de bouw van het gebouw met nummer 5 uitgereikt.
- 5 Op 2 december 2010 hebben verzoeker en zijn zakenpartner beslist om het gebouw met nummer 1 en een deel van het perceel te verkopen en om samen met de aannemer het ontvangen bedrag te gebruiken voor de bouw. Die onroerende zaak werd op 14 december 2010 verkocht op basis van een koopovereenkomst tussen verzoeker en de kopers (natuurlijke personen), waarin de verkoop van het gebouw en een deel van het perceel en de precieze voorschriften voor het gebruik van het perceel waren opgenomen.
- 6 Op 10 januari 2011 hebben verzoeker en zijn zakenpartner een overeenkomst tot beëindiging van de maatschap van 19 februari 2010 en tot verdeling van het vermogen en de passiva gesloten. Op grond van deze overeenkomst werd besloten de maatschap te beëindigen en het recht op de voortgebrachte activa (gebouwen met nummers 4 en 5) aan de zakenpartner toe te kennen, en verbond verzoeker zich ertoe om zijn zakenpartner vóór 2017 het verschil tussen zijn bijdragen en het aandeel in de gezamenlijke activa ten bedrage van 300 000 LTL (86 886 EUR) terug te betalen. Op grond van die overeenkomst kwamen de gebouwen met nummers 1 tot en met 3 aan verzoeker toe.
- 7 De gebouwen met nummers 2 en 3 en de daaraan toegekende delen van het perceel werden op 30 mei 2011 respectievelijk 13 november 2012 verkocht op basis van tussen verzoeker en natuurlijke personen afgesloten koopovereenkomsten.
- 8 Op 1 februari 2013 hebben verzoeker en zijn zakenpartner een akte van eigendomsoverdracht (vervreemding) opgesteld waarin, gelet op de overeenkomst van 10 januari 2011, werd vastgelegd dat verzoeker de gebouwen met nummers 4 en 5 samen met de daaraan toegekende delen van het perceel aan zijn zakenpartner zou overdragen.

- 9 Op 6 februari 2013 hebben verzoeker en zijn zakenpartner op basis van de maatschapovereenkomst van 19 februari 2010 beslist dat verzoeker het gebouw met nummer 5 en het daarvoor bestemde deel van het perceel, dat op zijn naam stond geregistreerd, zou verkopen en het ontvangen bedrag onmiddellijk aan zijn zakenpartner zou betalen. Die onroerende zaak werd op basis van een koopovereenkomst van 13 februari 2013 aan een in Litouwen gevestigde rechtspersoon verkocht.
- 10 Verzoeker en zijn zakenpartner hebben die op 14 december 2010, 30 mei 2011, 13 november 2012 en 13 februari 2013 voltrokken verkopen van onroerende zaken (hierna gezamenlijk: „betwiste leveringen”) niet aangemerkt als aan btw onderworpen (economische) activiteiten en daarom hebben zij de door de kopers te betalen btw niet berekend en opgevoerd (hebben zij geen btw-factuur uitgereikt), hebben zij de btw niet aangegeven en niet betaald en hebben zij geen btw-af trek toegepast.
- 11 Na een belastinginspectie bij verzoeker betreffende inkomstenbelasting en btw voor 2010 tot en met 2013, heeft de plaatselijke belastingdienst de betwiste leveringen als één enkele aan de btw onderworpen activiteit aangemerkt en verzoeker als belastingplichtige aangemerkt die was gehouden tot voldoening van de btw-verplichtingen voor (al) die leveringen. Bij beslissing van 3 november 2015 waarbij het inspectierapport is goedgekeurd, heeft de belastinginspectie Vilnius de in het inspectierapport berekende en na te heffen btw en de daarmee verband houdende bedragen (de vertragingsrente en de boete) dienovereenkomstig bevestigd.
- 12 Na onderzoek van een bezwaar tegen deze beslissing van de plaatselijke belastingdienst heeft verweerder bij beslissing van 3 maart 2016 de beslissing van de belastinginspectie Vilnius bevestigd. Verzoekers bezwaar is ook bij de beslissing van de Mokestinių ginčų komisija (commissie voor belastinggeschillen) van 18 juli 2016 en bij de in het beroep bestreden beslissing van de Vilniaus apygardos administracinis teismas (regionale bestuursrechter, Vilnius) afgewezen.
- 13 Uitdrukkelijk dient te worden opgemerkt dat de plaatselijke belastingdienst bij het berekenen van de verschuldigde btw op eigen initiatief verzoekers recht op aftrek van btw over de door Konsela UAB uitgereikte btw-facturen heeft erkend en de litigieuze verschuldigde btw-bedragen heeft berekend na aftrek van de btw over de verwerving (de bouw) van de betrokken gebouwen.

Overwegingen van de verwijzende rechterlijke instantie

- 14 In omstandigheden als in casu, rijst allereerst de vraag of de tot deze verplichtingen gehouden belastingplichtige moet worden beschouwd als zijnde uitsluitend verzoeker of beide deelgenoten in de maatschap, dat wil zeggen de maatschap zelf (verzoeker en zijn zakenpartner gezamenlijk). In de onderhavige zaak hebben de plaatselijke belastingdienst en verweerder het bestaan van de maatschap niet onderzocht en niet ter discussie gesteld.

„Zelfstandigheid” van de activiteit van een deelgenoot in een maatschap

- 15 De btw-wet die op de litigieuze rechtsbetrekkingen van toepassing is, is in het nationale recht opgenomen onder andere ter uitvoering van de btw-richtlijn, waarvan artikel 193 bepaalt dat door de belastingplichtige die een belastbare goederenlevering of een belastbare dienst verricht, btw verschuldigd is.
- 16 Het Hof van Justitie heeft geoordeeld dat het begrip „belastingplichtige” in artikel 9, lid 1, van de btw-richtlijn ruim wordt gedefinieerd met de nadruk op de zelfstandigheid in de uitoefening van een economische activiteit, in die zin dat alle natuurlijke personen en – zowel publiekrechtelijke als privaatrechtelijke – rechtspersonen en entiteiten zonder rechtspersoonlijkheid die objectief gezien de criteria van die bepaling vervullen, als btw-plichtigen worden beschouwd (arrest van 12 oktober 2016, █ e.a., C-340/15, EU:C:2016:764, punt 27).
- 17 Uit artikel 9, lid 1, van de btw-richtlijn volgt dat de zelfstandigheid van zijn economische activiteit een van de vereiste kenmerken van een belastingplichtige is, die moet worden vastgesteld door na te gaan of de betrokken persoon zijn activiteiten op eigen naam, voor eigen rekening en onder zijn eigen verantwoordelijkheid verricht en of hij het aan die activiteiten verbonden economisch risico draagt (arresten van 27 januari 2000, █ C-23/98, EU:C:2000:46, punt 18; 18 oktober 2007, █, C-355/06, EU:C:2007:615, punt 23, en 29 september 2015, █, C-276/14, EU:C:2015:635, punt 34). De zelfstandigheid van activiteiten moet worden vastgesteld door de in punt 34 en 35 van het arrest van 29 september 2015, █ (C-276/14, EU:C:2015:635), opgenomen criteria in aanmerking te nemen.
- 18 Het feit dat de belastingdienst niet heeft aangetoond dat de omstandigheden met betrekking tot de maatschap onjuist zijn, en het feit dat uit het dossier geenszins blijkt dat die omstandigheden onjuist zijn, doen twijfel ontstaan over de vraag of verzoeker „zelfstandige” economische activiteiten in de zin van de btw-richtlijn heeft uitgeoefend. Inderdaad,
- 1) zoals blijkt uit bijvoorbeeld de voornoemde maatschapovereenkomst, werden de voortgebrachte gezamenlijke activa en de tijdens de uitoefening van de activiteit aangegane verplichtingen volgens een vooraf bepaalde methode onder de deelgenoten verdeeld, hetgeen betekent dat, aangezien het bestaan van de maatschap niet is ontkracht, er waarschijnlijk geen gronden zijn om aan te nemen dat verzoeker bij de betwiste leveringen uitsluitend op eigen economisch risico handelde;
 - 2) aangezien de belastingdienst niet heeft betwist en zelfs in wezen heeft bevestigd dat verzoeker samen met zijn zakenpartner beslissingen nam in verband met de aankoop, oplevering (bouw) en verkoop van de litigieuze onroerende zaken, en aangezien uit het dossier niet het tegendeel blijkt, moet ervan worden

uitgegaan dat verzoeker evenmin zelfstandig beslissingen heeft genomen met betrekking tot de in de loop van de betwiste activiteiten verrichte leveringen;

3) aangezien de belastingdienst voor de toepassing van de inkomstenbelasting de opbrengsten – te weten in wezen de tegenprestatie voor de verkochte onroerende zaken – heeft aangemerkt als zijnde door verzoeker en zijn zakenpartner samen ontvangen, kan van de respectievelijke opbrengst van de betwiste leveringen worden gezegd dat zij niet van verzoeker is;

4) het enkele feit dat verzoeker in het kadaster als de eigenaar van de litigieuze onroerende zaken stond geregistreerd en de koopovereenkomsten ondertekende, toont in omstandigheden als in casu op zich niet aan dat verzoeker zelfstandig beslissingen over de betwiste leveringen heeft genomen;

5) ook moet worden aangenomen dat, daar de hierboven uiteengezette omstandigheden betreffende de betrokkenheid van de zakenpartner niet zijn weerlegd, van verzoeker niet automatisch kan worden gesteld dat hij zelfstandig heeft besloten over het recht om de activa te verkopen, dat wil zeggen, de levering van de goederen (artikel 14, lid 1, van de btw-richtlijn) aan de kopers.

- 19 In dergelijke omstandigheden kan in redelijkheid het standpunt worden ingenomen dat – ervan uitgaande in deze fase van het onderzoek van de zaak dat de betwiste leveringen een aan btw onderworpen economische activiteit uitmaken – aan de criteria van een belastingplichtige als bedoeld in artikel 9, lid 1, van de btw-richtlijn objectief is voldaan ten aanzien van verzoeker en zijn zakenpartner, die op grond van de maatschapovereenkomst gezamenlijk hebben gehandeld, maar niet ten aanzien van verzoeker alleen. Derhalve moet het standpunt worden ingenomen dat voor de toepassing van artikel 193 van de btw-richtlijn verzoeker misschien niet kan worden aangemerkt als zijnde als enige gehouden tot de uit de betwiste leveringen ontstane btw-verplichtingen.
- 20 Zoals blijkt uit het dossier, was het daarentegen alleen verzoeker die betrokken was in de rechtsbetrekkingen met derden, waaronder de betwiste leveringen: op zijn naam werd het perceel aangekocht, de bouwvergunning afgegeven en de bouwovereenkomst afgesloten; hij heeft op zijn naam de koopovereenkomsten van de voornoemde gebouwen en de bijbehorende percelen gesloten en in die overeenkomsten werd niet verwezen naar de maatschap, waardoor in redelijkheid het standpunt kan worden ingenomen dat de bij de betwiste leveringen betrokken kopers niets van de zakenpartner wisten. Met andere woorden, de handelingen met betrekking tot de bouw en de verkoop van gebouwen zijn feitelijk door verzoeker alleen verricht en zijn zakenpartner heeft in wezen alleen de aankoop van het perceel medegefinancierd.
- 21 Opgemerkt zij dat het Hof van Justitie heeft geoordeeld dat het voor een uniforme toepassing van de btw-richtlijn van bijzonder belang is dat het begrip „belastingplichtige”, dat in titel III ervan wordt omschreven, autonoom en uniform

wordt uitgelegd (zie arrest van 17 september 2014, Skandia Sverige, C-7/13, EU:C:2014:2225, punt 23).

- 22 Het is derhalve dienstig om het Hof van Justitie de eerste vraag voor te leggen, met verzoek om een prejudiciële beslissing.

Verdeling van belastingverplichtingen onder deelgenoten in een maatschap

- 23 Indien het Hof van Justitie zou oordelen dat voor de toepassing van artikel 9, lid 1, en artikel 193 van de btw-richtlijn niettemin beide deelgenoten in de maatschap, en niet verzoeker alleen, moeten worden aangemerkt als tot de betrokken verplichtingen gehouden belastingplichtigen, rijst de vraag hoe de belastingverplichtingen moeten worden verdeeld.
- 24 Zoals reeds is vermeld, worden ingevolge het nationale gemeen recht immers alleen natuurlijke en rechtspersonen en ook de hierboven bedoelde instellingen voor collectieve belegging erkend als belastingplichtigen van de Republiek Litouwen. In de nationale bepalingen die hier van toepassing zijn op de betrokken rechtsbetrekkingen wordt niet voorgeschreven dat op grond van een maatschap handelende natuurlijke personen worden beschouwd als één enkele belastingplichtige in de zin van de bepalingen van de btw-wet; overigens wordt ook niet bepaald dat slechts één van die natuurlijke personen gehouden is tot alle verplichtingen die gepaard gaan met de gezamenlijke (belastbare) economische activiteit waarbij goederen worden geleverd zonder dat een btw-factuur wordt uitgereikt zoals in de onderhavige zaak.
- 25 Ook al is in casu voor de maatschap, die naar nationaal recht geen rechtspersoonlijkheid bezit, voldaan aan de in artikel 9, lid 1, van de btw-richtlijn neergelegde criteria voor een belastingplichtige, de verplichting van de deelgenoten in die maatschap om de overeenkomstige btw te betalen mag evenwel niet worden tenietgedaan in de hierboven uiteengezette nationale regels..
- 26 Bij gebreke van toepasselijke (bijzonderrechtelijke) wettelijke voorschriften moet, ingeval een aan btw onderworpen economische activiteit door natuurlijke personen in een maatschap wordt uitgeoefend, btw over een goederenlevering die onder die activiteit valt en wordt verricht zonder dat een btw-factuur wordt uitgereikt, worden berekend en moet die btw worden betaald door elke deelgenoot in de maatschap en dit in de respectieve verhouding.
- 27 Wat die respectieve verhouding betreft, zij erop gewezen dat de btw wordt berekend over de maatstaf van heffing, die overeenkomstig de algemene regel gelijk is aan de totale tegenprestatie die de leverancier van de goederen of de dienstverrichter van de afnemer heeft verkregen of moet verkrijgen. Aangezien de maatstaf van heffing de werkelijk ontvangen tegenprestatie is en de belastingdienst uit hoofde van de btw niet méér kan ontvangen dan de belastingplichtige heeft geïnd (arrest van 6 december 2018, ████████ C-672/17, EU:C:2018:989, punt 29), dient te worden aangenomen dat in de onderhavige zaak de deelgenoten in de maatschap tot de btw-verplichtingen gehouden zijn in

verhouding tot hun aandeel in de ontvangen tegenprestatie, te berekenen op basis van de maatstaf van heffing.

- 28 Het is dus dienstig om het Hof van Justitie ook voor het eerste deel van de tweede vraag te verzoeken om een prejudiciële beslissing.

Toepassing van artikel 287 van de btw-richtlijn

- 29 In de onderhavige zaak is de vraag of artikel 71, lid 2, van de btw-wet van toepassing is ook relevant, dat wil zeggen of in omstandigheden als in casu de in die bepaling neergelegde drempel voor de jaaromzet (12 maanden), bij overschrijding waarvan krachtens nationaal recht de verplichting ontstaat om zich als btw-plichtige te registreren en de verplichting ontstaat om btw te berekenen en te betalen, van toepassing is 1) hoofdelijk en gezamenlijk op de deelgenoten in de maatschap (berekend op basis van de totale opbrengsten van de maatschap) of 2) afzonderlijk op elke deelgenoot in de maatschap (berekend op basis van de door elke deelgenoot in de maatschap individueel ontvangen opbrengsten).
- 30 In artikel 287, lid 11, van de btw-richtlijn wordt bepaald dat de lidstaten die na 1 januari 1978 zijn toegetreden, aan belastingplichtigen met een jaarlijkse omzet die in het geval van Litouwen ten hoogste gelijk is aan 29 000 EUR een vrijstelling van belasting kunnen toekennen. Opgemerkt moet worden dat dit bedrag in het uitvoeringsbesluit 2011/335/EU van de Raad van 30 mei 2011 voorlopig is verhoogd tot 45 000 EUR.
- 31 Zoals volgt uit overweging 5 van de btw-richtlijn, moet in dat verband worden opgemerkt dat een btw-stelsel de grootste mate van eenvoud en neutraliteit verkrijgt wanneer de belasting zo algemeen mogelijk wordt geheven. Dat lijkt te impliceren dat in omstandigheden als in casu, waarin een maatschap (de deelgenoten in een maatschap gezamenlijk) een belastingplichtige vormt in de zin van artikel 9, lid 1, van de btw-richtlijn, over de specifieke verplichtingen van elk van de deelgenoten moet worden beslist waarbij de in artikel 287 van de btw-richtlijn vastgelegde drempelwaarde moet worden gerelateerd aan de omvang van de gezamenlijke activiteit van de maatschap (de in artikel 288 van de btw-richtlijn aangegeven omzet) ongeacht hoe de uit deze activiteit verkregen opbrengsten onder de deelgenoten zijn verdeeld.
- 32 Daarentegen worden naar nationaal recht maatschappen, die geen rechtspersoonlijkheid bezitten, niet als een belastingplichtige beschouwd. Overigens worden, zoals blijkt uit de bestuurspraktijk, echtgenoten die een belastbare levering van een in gezamenlijke eigendom gehouden onroerende zaak verrichten, beschouwd als afzonderlijke belastingplichtigen en wordt voor de toepassing van de nationale bepalingen die uitvoering geven aan artikel 287 van de btw-richtlijn, hun omzet afzonderlijk bepaald: een echtgenoot is niet gehouden tot betaling van de btw wanneer zijn aandeel in de levering niet groter is dan de hierboven vermelde drempelwaarde, ook al bedraagt de door de echtgenoten gezamenlijk verrichte levering meer dan die drempelwaarde;

- 33 Het is dus dienstig om het Hof van Justitie ook voor het tweede deel van de tweede vraag te verzoeken om een prejudiciële beslissing.