



Datum van inontvangstneming : 30/01/2025

Zaak T-689/24

Verzoek om een prejudiciële beslissing

Datum van indiening:

10 december 2024

Verwijzende rechter:

Naczelny Sąd Administracyjny (Polen)

Datum van de verwijzingsbeslissing:

2 oktober 2024

Verzoekende partij:

I. S.A.

Verwerende partij:

Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej

Zaaknummer [OMISSIS]

BESLISSING

2 oktober 2024

De Naczelny Sąd Administracyjny (hoogste bestuursrechter, Polen; hierna: „NSA”), samengesteld als volgt:

[OMISSIS]

heeft na op **18 september 2024**

ter terechtzitting in de **Izba Finansowa** (financiële kamer)

kennis te hebben genomen van

het cassatieberoep van **I. S.A., gevestigd te W.**

tegen de uitspraak van de **Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie** (bestuursrechter in eerste aanleg Warschau, Polen; hierna: „WSA”)

van **9 oktober 2020** in zaak [OMISSIS]

inzake het beroep van **I. S.A., gevestigd te W.,**

tegen de individuele interpretatie van de **Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej** (directeur van de nationale belastinginformatiedienst, Polen; hierna: „belastingdienst”)

van **12 november 2019 nr.** [OMISSIS]

betreffende de **belasting over de toegevoegde waarde** (hierna ook: „btw”)

beslist:

1. Het Hof wordt krachtens artikel 267 VWEU verzocht om een prejudiciële beslissing over de volgende vraag:

„Moeten artikel 167, artikel 168, onder a), en artikel 178, onder a), 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) en de beginselen van fiscale neutraliteit, doeltreffendheid en evenredigheid aldus worden uitgelegd dat zij in de weg staan aan een nationale bepaling als artikel 86, lid 10b, punt 1, van de btw-wet, waaruit volgt dat een belastingplichtige het recht op aftrek van de voorbelasting niet kan uitoefenen bij de aangifte voor een tijdvak waarin hij heeft voldaan aan de materiële voorwaarden voor dat recht indien hij de factuur in dat tijdvak nog niet had ontvangen, hoewel hij die factuur wel voor indiening van die aangifte heeft ontvangen?”

2. [OMISSIS] [schorsing van de procedure]

MOTIVERING

I. Toepasselijke bepalingen

1. Unierecht

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; hierna: „richtlijn 2006/112”):

Artikel 167

Het recht op aftrek ontstaat op het tijdstip waarop de aftrekbare belasting verschuldigd wordt.

Artikel 168, onder a)

Voor zover de goederen en diensten worden gebruikt voor de belaste handelingen van een belastingplichtige, is deze gerechtigd in de lidstaat waar hij deze handelingen verricht, van het door hem verschuldigde belastingbedrag de volgende bedragen af te trekken:

a) de btw die in die lidstaat verschuldigd of voldaan is voor de goederenleveringen of de diensten die een andere belastingplichtige voor hem heeft verricht.

Artikel 178, onder a)

Om zijn recht op aftrek te kunnen uitoefenen, moet de belastingplichtige aan de volgende voorwaarden voldoen:

a) voor de in artikel 168, onder a), bedoelde aftrek met betrekking tot goederenleveringen en diensten: in het bezit zijn van een overeenkomstig titel XI, hoofdstuk 3, afdelingen 3 tot en met 6, opgestelde factuur.

1. Nationaal recht

Ustawa o podatku od towarów i usług (wet betreffende de belasting over de toegevoegde waarde) van 11 maart 2004 (geconsolideerde tekst: Dz. U. 2018, volgnr. 2174, zoals gewijzigd; hierna: „btw-wet”)

Artikel 86, lid 1

Voor zover de in artikel 15 bedoelde belastingplichtigen goederen en diensten gebruiken om belastbare handelingen te verrichten, zijn zij gerechtigd om het bedrag aan voorbelasting af te trekken van de verschuldigde belasting, onder voorbehoud van het bepaalde in het artikel 114, artikel 119, lid 4, artikel 120, leden 17 en 19, en artikel 124.

Artikel 86, lid 10

Het recht om de voorbelasting van de verschuldigde belasting af te trekken ontstaat in het tijdvak waarin de belastingplicht ter zake van de door de belastingplichtige gekochte of ingevoerde goederen en diensten is ontstaan.

Artikel 86, lid 10b, punt 1

Het recht om de voorbelasting af te trekken van de verschuldigde belasting in de gevallen bedoeld in:

1) lid 2, punt 1, en punt 2, onder a), ontstaat niet eerder dan in het tijdvak waarin de belastingplichtige de factuur of het douanedocument heeft ontvangen.

II. Feiten

1. Procedure voor de belastingautoriteiten

I. S.A., gevestigd te W. (hierna: „verzoekster”) heeft de belastingdienst verzocht om een individuele interpretatie betreffende de btw ter zake van haar recht op aftrek van deze belasting die voortvloeit uit facturen voor de aankoop van elektriciteit en gas. De litigieuze kwestie houdt verband met de afrekening voor belastingtijdvakken ten aanzien waarvan zij de relevante aankoopfacturen pas in het volgende tijdvak heeft ontvangen, zij het uiterlijk op de datum waarop zij haar aangifte indiende.

In haar uiteenzetting van de feiten heeft zij aangegeven dat zij een clearinghouse exploiteert en dat zij tevens andere activiteiten verricht die verband houden met het clearen of afwickelen van transacties op een gereguleerde markt in de zin van de toepasselijke wetgeving. Zij is belast met het clearen en afwickelen van transacties die door haar leden worden verricht op T. S.A. ([OMISSIS]), die onder meer betrekking hebben op gas en elektriciteit.

Vanuit fiscaal oogpunt is verzoekster in het kader van haar activiteiten aldus betrokken bij de tussen haar leden verrichte transacties ter zake van de verkoop van elektriciteit en gas dat zij op grond van geplaatste orders en onder bepaalde voorwaarden elektriciteit en gas koopt van verkopers en deze vervolgens tegen betaling van een commissieloon doorverkoopt aan de afnemers. In dat verband maakt de wijze waarop deze commissielonen in rekening worden gebracht geen voorwerp uit van het verzoek om interpretatie. Verzoekster wordt op de btw-facturen vermeld als de afneemster of verkoopster en is bijgevolg verplicht de door haar betaalde en door haar verschuldigde belasting over de toegevoegde waarde te verrekenen.

Op de datum van indiening van haar btw-aangiften is verzoekster telkens in het bezit van volledige facturen ten bewijze van de verwerving van de goederen en diensten waarover de belastingschuld is ontstaan in het belastingtijdvak waarvoor de btw-aangifte wordt ingediend. Zij ontvangt deze facturen uiterlijk op de datum van indiening van de aangifte voor het belastingtijdvak waarin de belastingschuld over de aangegeven aankoophandelingen is ontstaan, en de facturen geven aan hoeveel voorbelasting zij heeft voldaan.

In het licht van de aldus uiteengezette feiten heeft verzoekster in haar verzoek om interpretatie gevraagd of zij uit hoofde van artikel 86, leden 1 en 10, van de btw-wet recht heeft op aftrek van de voorbelasting die voortvloeit uit de naar behoren uitgereikte btw-facturen voor de aankoop van elektriciteit en gas. Haar vraag betreft de afrekening voor tijdvakken waarin de belastingschuld ter zake van de verworven goederen is ontstaan alsook de kwestie of zij tevens recht op aftrek heeft wanneer zij de aankoopfacturen voor deze tijdvakken pas ontvangt in het volgende tijdvak, zij het uiterlijk op de datum waarop zij haar aangifte voor [het eerstgenoemde] tijdvak indient.

Tegelijkertijd heeft verzoekster in het kader van haar verzoek haar standpunt in deze zaak uiteengezet, namelijk dat zij overeenkomstig artikel 86, leden 1 en 10, van de btw-wet recht heeft op aftrek van de voorbelasting die voortvloeit uit naar

behoren uitgereikte btw-facturen voor de aankoop van elektriciteit en gas en dat zij op een dergelijke aftrek aanspraak kan maken bij de afrekening voor het tijdvak waarin de belastingschuld over de verworven goederen is ontstaan, ook wanneer zij de aankoopfacturen voor dat tijdvak pas ontvangt in het volgende tijdvak, zij het uiterlijk op de datum waarop zij haar aangifte voor [het eerstgenoemde] tijdvak indient.

In de interpretatie van 12 november 2019 heeft de belastingdienst verzoekster in het ongelijk gesteld en geoordeeld dat zij haar recht op aftrek van de btw kan uitoefenen wanneer zij een factuur heeft ontvangen alsook dat de bepaling van artikel 86, leden 1 en 10, van de btw-wet in overeenstemming is met de richtlijn, aangezien de bepalingen van de richtlijn het recht op aftrek van de btw uit hoofde van de levering van goederen of diensten ervan afhankelijk stellen dat de afnemer in het bezit is van een naar behoren opgestelde factuur.

De belastingdienst heeft aangegeven dat de uitoefening van het recht op aftrek van de voorbelasting afhankelijk is van de vervulling van de formele voorwaarden, waaronder de ontvangst van een factuur, zij het dat de belastingplichtige zijn recht op aftrek van de voorbelasting daardoor niet verliest en deze situatie geen inbreuk maakt op het beginsel van de neutraliteit van de btw.

III. Procedure voor de bestuursrechtelijke instanties

1. Bij uitspraak van 9 oktober 2020 in zaak [OMISSIS] heeft de WSA het door verzoekster ingestelde beroep afgewezen.

Ter ondersteuning van zijn beslissing heeft de rechter in eerste aanleg onder verwijzing naar de bepalingen van de btw-wet en de richtlijn aangegeven dat het recht op aftrek van voorbelasting van toepassing is wanneer is voldaan aan bepaalde preliminaire voorwaarden, namelijk dat de aftrek wordt verricht door een geregistreerde actieve btw-plichtige en dat de goederen en diensten waarover voorbelasting is betaald worden gebruikt voor belastbare handelingen. De rechter heeft gepreciseerd dat het recht op aftrek van voorbelasting over het algemeen verband houdt met het tijdstip waarop de btw verschuldigd wordt, dat wil zeggen met het tijdstip waarop de belastingschuld ontstaat. Om dit recht te kunnen uitoefenen dient de belastingplichtige evenwel aan twee andere voorwaarden te voldoen, namelijk dat hij de handeling daadwerkelijk heeft verricht en dat hij ten bewijze daarvan in het bezit is van een factuur. Deze lezing van de nationale bepalingen wordt volgens de rechter in eerste aanleg gestaafd door zowel de artikelen 168 en 178 van de richtlijn als de rechtspraak van het Hof (arrest van 29 april 2004, Terra Baubedarf-Handel, C-152/02, EU:C:2004:268).

De rechter was het er met de belastingdienst over eens dat het recht op aftrek van belasting weliswaar reeds ontstaat in het tijdvak waarin de belastingschuld over de verworven goederen en diensten is ontstaan, maar dat de uitoefening van dat recht veronderstelt dat de belastingplichtige in het bezit is van een factuur. In de praktijk wordt de datum van ontstaan van het recht op aftrek van de voorbelasting

bedoeld in artikel 167 van de richtlijn gewijzigd door het formele vereiste van artikel 178, onder a), van de richtlijn.

De rechter in eerste aanleg heeft er tevens op gewezen dat verzoekster zich ter zake van de daadwerkelijke aftrek niet op een voorrecht kan beroepen uit hoofde van het feit dat zij bij haar samenwerking met andere marktdeelnemers handelt op grond van een uitzonderlijk beginsel.

2. In het kader van het cassatieberoep dat door verzoekster is ingesteld krachtens artikel 185, lid 1, van de ustawa-Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (wet op het bestuursprocesrecht) van 30 augustus 2002 (Dz. U. 2018, volgnr. 1302, zoals gewijzigd) heeft zij verzocht om heel de bestreden uitspraak te vernietigen, om haar cassatieberoep te onderzoeken op grond van artikel 188 van voornoemde wet en, voor het geval dat wordt geoordeeld dat de kern van de zaak nog niet voldoende is opgehelderd, om de bestreden uitspraak in haar geheel te vernietigen en de zaak voor hernieuwde behandeling terug te verwijzen naar de WSA. Voorts heeft zij verzocht om verweerder volgens de voorgeschreven regels te veroordelen tot vergoeding van de door haar gemaakte kosten, waaronder haar advocatenkosten, alsook om de zaak te onderzoeken ter terechtzitting, waarbij zij onder meer heeft aangevoerd dat inbreuk is gemaakt op de bepalingen van het materiële recht, te weten:

- artikel 86, lid 1, lid 10 en lid 10b, punt 1, van de btw-wet, gelezen in samenhang met artikel 167, artikel 168, onder a), en artikel 178, onder a), van richtlijn 2006/112, doordat deze onjuist zijn uitgelegd nu ervan is uitgegaan dat zij geen recht heeft op aftrek van de voorbelasting die voortvloeit uit de naar behoren uitgereikte btw-facturen voor de aankoop van elektriciteit en gas bij de afrekening voor het tijdvak waarin de belastingschuld voor de verworven goederen is ontstaan indien zij de aankoopfacturen voor het betreffende tijdvak heeft ontvangen in het volgende tijdvak, zij het uiterlijk op de datum waarop zij haar btw-aangifte voor [het eerstgenoemde] tijdvak heeft ingediend, wat heeft geleid tot een onjuiste toepassing van de genoemde bepalingen;

- artikel 86, lid 10b, punt 1, gelezen in samenhang met artikel 86, leden 1 en 10, van de btw-wet en artikel 167, artikel 168, onder a), en artikel 178, onder a), van richtlijn 2006/112, doordat deze onjuist zijn uitgelegd nu geen rekening is gehouden met de bewoordingen en het doel van artikel 178, onder a), van de richtlijn (niet-toepassing van het beginsel van conforme uitlegging van het nationale recht) en er bijgevolg van uit is gegaan dat het ontstaan van het recht op aftrek ervan afhankelijk is dat de belastingplichtige in het bezit is van een factuur, terwijl dat volgens het Unierecht slechts een voorwaarde is om het recht op aftrek te kunnen uitoefenen en dat recht [als zodanig] ontstaat wanneer is voldaan aan de voorwaarden van artikel 86, leden 1 en 10, van de btw-wet [respectievelijk artikel 168, onder a), en artikel 167 van de richtlijn];

- artikel 86, lid 10b, punt 1, gelezen in samenhang met artikel 86, leden 1 en 10, van de btw-wet en artikel 1, artikel 73, artikel 90, lid 1, en artikel 178,

onder a), van richtlijn 2006/112, doordat deze bepalingen onjuist zijn uitgelegd nu ervan is uitgegaan dat het recht op aftrek van de btw over belastbare handelingen ervan afhankelijk is dat een factuur ter bevestiging van dergelijke handelingen is ontvangen, wat heeft geleid tot een onjuiste toepassing van de genoemde bepalingen en tot een schending van de beginselen van de neutraliteit en de evenredigheid van de btw;

- artikel 178, onder a), van richtlijn 2006/112, gelezen in samenhang met artikel 86, lid 10b, punt 1, van de btw-wet en artikel 167 en artikel 168, onder a), van de richtlijn, artikel 4, lid 3, VEU, artikel 288, derde alinea, VWEU en artikel 91, lid 3, van de Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej (grondwet van de Republiek Polen) van 2 april 1997, doordat deze bepalingen onjuist zijn uitgelegd, zodat ervan uit is gegaan dat de bepalingen van de richtlijn naar behoren zijn omgezet door voornoemde bepaling van de btw-wet, terwijl de rechter artikel 86, lid 10b, van de btw-wet buiten toepassing had moeten laten, voor zover daarin voorwaarden worden gesteld die in strijd zijn met de bepalingen van de richtlijn, en de rechter in dat verband rechtstreeks toepassing had moeten geven aan artikel 178, onder a), van de richtlijn.

IV. Redenen voor het verzoek om een prejudiciële beslissing

1. Met zijn vraag wenst de NSA van het Hof te vernemen of artikel 167, artikel 168, onder a), en artikel 178, onder a), van richtlijn 2006/112 en de beginselen van fiscale neutraliteit, doeltreffendheid en evenredigheid aldus moeten worden uitgelegd dat zij zich verzetten tegen een uitlegging van de nationaalrechtelijke bepaling van artikel 86, lid 10b, punt 1, van de btw-wet volgens welke aan de belastingplichtigen de mogelijkheid moet worden ontzegd om de voorbelasting af te trekken bij de afrekening voor een belastingtijdvak waarin het recht op aftrek is ontstaan wanneer na het verstrijken van dat tijdvak, zij het voordat de aangifte voor dat tijdvak is ingediend, is voldaan aan de voorwaarden voor uitoefening van dat recht (dat wil zeggen dat de belastingplichtige een factuur ten bewijze van de belastbare handeling heeft ontvangen)?

2. De belastingdienst is van mening dat de voorwaarden van artikel 167 en artikel 168, onder a), van de richtlijn en het daarin vastgestelde tijdstip van ontstaan van het recht op aftrek van de voorbelasting worden gewijzigd door het aanvullende vormvereiste van ontstaan van het recht op aftrek bedoeld in artikel 178, onder a), van de richtlijn. Volgens de belastingdienst is het Uniemechanisme correct omgezet in de bepalingen van de nationale wetgeving (artikel 86, lid 10b, punt 1, van de btw-wet), die betrekking hebben op het tijdstip waarop het recht op aftrek van de voorbelasting kan worden uitgeoefend. Het recht op aftrek ontstaat derhalve op het tijdstip waarop de btw-factuur is ontvangen (mits is voldaan aan de overige voorwaarden).

3. In de bestaande nationale rechtspraak en in de praktijk van de belastingautoriteiten heeft het standpunt van de belastingdienst geen twijfel doen rijzen. Aangenomen is dat het recht op aftrek van de voorbelasting, naast de vervulling van de andere voorwaarden van de bepalingen van de btw-wet (die in deze zaak niet relevant zijn), veronderstelt dat de belastingplichtige een btw-factuur heeft ontvangen waaruit volgt dat hij de betreffende goederen of diensten daadwerkelijk heeft verworven.

4. Volgens vaste rechtspraak van het Hof vormt het recht van de belastingplichtigen om op de door hen af te dragen btw de btw in aftrek te brengen die verschuldigd of voldaan is voor in eerdere stadia aan hen geleverde goederen en verrichte diensten, een basisbeginsel van het bij de Unieregeling ingevoerde gemeenschappelijke btw-stelsel. Zoals het Hof herhaaldelijk heeft geoordeeld, is dat recht een integrerend deel van de btw-regeling en kan het, in beginsel, niet worden beperkt [arrest van 18 maart 2021, A. (Uitoefening van het recht op aftrek), C-895/19, EU:C:2021:216, punt 32 en aldaar aangehaalde rechtspraak].

De aftrekregeling heeft tot doel de ondernemer geheel te ontlasten van de in het kader van al zijn economische activiteiten verschuldigde of voldane btw. Het gemeenschappelijke btw-stelsel waarborgt bijgevolg een neutrale fiscale belasting van alle economische activiteiten, ongeacht de doelstellingen of resultaten van deze activiteiten, mits deze activiteiten in beginsel zelf aan de btw zijn onderworpen [arrest van 18 maart 2021, A. (Uitoefening van het recht op aftrek), C-895/19, EU:C:2021:216, punt 33 en aldaar aangehaalde rechtspraak].

5. Het recht op aftrek van voorbelasting is afhankelijk gesteld van de in de richtlijn 2006/112 vastgestelde materiële en formele voorwaarden [zie in die zin arresten van 26 april 2018, Zabrus Siret, C-81/17, EU:C:2018:283, punt 35, en 18 maart 2021, A. (Uitoefening van het recht op aftrek), C-895/19, EU:C:2021:216, punt 35].

De materiële voorwaarden waaraan moet zijn voldaan opdat dit recht ontstaat, zijn opgesomd in artikel 168, onder a), van richtlijn 2006/112. De betrokkene kan het recht op aftrek dus slechts genieten indien, ten eerste, hij een belastingplichtige is in de zin van deze richtlijn en, ten tweede, de goederen of diensten waarvoor aanspraak op dat recht wordt gemaakt, door de belastingplichtige in een later stadium zijn gebruikt voor zijn eigen belaste handelingen en in een eerder stadium door een andere belastingplichtige zijn geleverd of verricht (zie arresten van 15 september 2016, Senatex, C-518/14, EU:C:2016:691, punt 28, en 22 oktober 2015, PPUH Stehcemp, C-277/14, EU:C:2015:719, punt 28 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

Ten aanzien van het vormvereiste voor het bestaan van het recht op aftrek volgt uit artikel 178, onder a), van richtlijn 2006/112 dat de belastingplichtige in het bezit moet zijn van een overeenkomstig artikel 226 van die richtlijn opgestelde factuur (zie arresten van 15 september 2016, Senatex, C-518/14, EU:C:2016:691, punt 29 en aldaar aangehaalde rechtspraak; 1 maart 2012, Polski Trawertyn,

C-280/10, EU:C:2012:107, punt 41, en 22 oktober 2015, PPUH Stehcemp, C-277/14, EU:C:2015:719, punt 29).

Eveneens relevant uit hoofde van artikel 179, eerste alinea, van richtlijn 2006/112 is dat de belastingplichtige de aftrek toepast door op het totale bedrag van de over een belastingtijdvak verschuldigde belasting het totale bedrag van de btw in mindering te brengen „waarvoor in hetzelfde tijdvak het recht op aftrek is ontstaan en krachtens artikel 178 wordt uitgeoefend”. Hieruit volgt dat het recht op btw-aftrek in principe moet worden uitgeoefend tijdens de periode waarin dit recht is ontstaan en de belastingplichtige in het bezit is van een factuur [zie arresten van 18 maart 2021, A. (Uitoefening van het recht op aftrek), C-895/19, EU:C:2021:216, punten 39 en 40; 15 september 2016, Senatex, C-518/14, EU:C:2016:691, punt 35, en 29 april 2004, Terra Baubedarf-Handel, C-152/02, EU:C:2004:268, punt 34]. Deze aftrekregeling waarborgt de neutraliteit van de btw.

Uit de rechtspraak van het Hof volgt evenwel ook dat aftrek van voorbelasting wordt toegestaan indien de materiële voorwaarden daartoe zijn vervuld, ook wanneer een belastingplichtige niet voldoet aan bepaalde formele voorwaarden (zie arrest van 15 september 2016, Senatex, C-518/14, EU:C:2016:691, punt 38 en aldaar aangehaalde rechtspraak). Het bezit van een factuur is een formele en geen materiële voorwaarde voor het recht op btw-aftrek (zie arrest van 15 september 2016, Senatex, C-518/14, EU:C:2016:691, punten 29 en 38).

Het bezit van een factuur is derhalve een voorwaarde voor de uitoefening van het recht op aftrek en niet voor het ontstaan ervan. De uitoefening van het recht op aftrek, dat wil zeggen de verwezenlijking ervan, geschiedt door middel van de indiening van een belastingaangifte waarin de belastingplichtige aangeeft zijn recht op aftrek te willen uitoefenen.

6. Bijgevolg rijst de vraag of de bepalingen van richtlijn 2006/112 niet in de weg horen te staan aan een nationale regeling (artikel 86, lid 10b, punt 1, van de btw-wet) die, in vergelijking met de regels van het Unierecht, een aanvullende voorwaarde stelt aan het ontstaan van het recht op btw-aftrek, namelijk dat de belastingplichtige op de datum van de aanslag in het bezit is van een factuur of een douanedocument.

De toepassing van artikel 86, lid 10b, punt 1, van de btw-wet heeft in de omstandigheden van de onderhavige zaak tot gevolg dat het recht op aftrek moet worden uitgesteld in de tijd. Wanneer de verkoper de uit hoofde van de handeling verschuldigde btw reeds heeft afgedragen aan de schatkist, dient de afnemer namelijk te wachten totdat hij de btw-factuur daadwerkelijk heeft ontvangen om het recht op aftrek te doen ontstaan. Met andere woorden, in het licht van de genoemde nationale regeling kan een afnemer die in juli van het boekjaar een btw-factuur heeft ontvangen voor een transactie die bijvoorbeeld in juni van dat boekjaar is verricht de over die factuur verschuldigde voorbelasting pas aftrekken in het kader van de aanslag voor juli.

Het Hof heeft in het arrest van 15 september 2016, *Senatex*, C-518/14, EU:C:2016:691, punt 39, gepreciseerd dat het in punt 38 van het arrest van 29 april 2004, *Terra Baubedarf-Handel*, C-152/02, EU:C:2004:268 weliswaar heeft geoordeeld dat het recht op aftrek moet worden uitgeoefend met betrekking tot de aanslagperiode waarin de goederen zijn geleverd of de diensten zijn verricht en waarin de belastingplichtige in het bezit is van de factuur, maar dat de zaak die tot dat arrest heeft geleid een onderneming betrof die niet over een factuur beschikte op het moment dat zij het recht op aftrek heeft uitgeoefend en dat het Hof zich dus niet over de gevolgen in de tijd van de correctie van een oorspronkelijk opgestelde factuur heeft uitgesproken. Zoals het Hof heeft opgemerkt, verschilt die zaak derhalve van de zaak in het hoofdgeding, doordat *Senatex* in het bezit van de facturen was op het tijdstip van uitoefening van haar recht op btw-aftrek en de voorbelasting had voldaan.

Ook in die zaak beschikte de betrokkene over facturen ten tijde van de indiening van de belastingaangifte. Verzoekster heeft de facturen voor de verwerving van de goederen en diensten ontvangen in het volgende belastingtijdvak, zij het uiterlijk op de datum van indiening van de btw-aangifte voor [het eerdere] tijdvak.

7. Volgens de NSA is het mogelijk dat het onderzoek van de Unieregelgeving en de aangehaalde rechtspraak van het Hof aanleiding geeft tot de conclusie dat de voorbelasting voor een belastingtijdvak volgens de regels van het Unierecht moet kunnen worden afgetrokken wanneer het recht op aftrek in dat tijdvak is ontstaan en de belastingplichtige op het tijdstip van uitoefening van dat recht (bij de voor dat tijdvak ingediende aangifte) daarenboven reeds in het bezit is van een factuur of een douanedocument. Met andere woorden, wanneer het recht op aftrek is ontstaan in juni van het boekjaar (doordat in die maand is voldaan aan de materiële voorwaarden), betekent dit dat de belastingplichtige het recht moet hebben om aankoopfacturen bij de afrekening voor die maand in aanmerking te nemen indien hij die facturen uiterlijk ontvangt op de datum van indiening van de belastingaangifte voor die maand (waarvoor hij aanspraak maakt op het recht op aftrek) en bijgevolg voldoet aan de formele voorwaarde.

Deze uitlegging van de bepalingen van richtlijn 2006/112 zou verzoekster in staat stellen om haar recht op aftrek van de voorbelasting zo spoedig mogelijk uit te oefenen zonder dat een risico van misbruik ontstaat. Mogelijkerwijs geeft uitstel van aftrek van de btw namelijk rechtstreeks aanleiding tot een schending van het neutraliteitsbeginsel en biedt de richtlijn geen rechtstreekse rechtvaardiging voor een dergelijk uitstel.

8. De NSA is van oordeel dat de uiteengezette twijfels, die ermee verband houden dat de bepalingen van het Unierecht mogelijkerwijs verkeerd zijn omgezet in de nationale rechtsorde en dat uit hoofde van de btw-wet een bepaling wordt toegepast die in strijd is met de richtlijn, rechtvaardigen dat het Hof wordt verzocht om een prejudiciële beslissing.

9. Om die reden heeft de NSA krachtens artikel 267 VWEU geoordeeld als in punt 1 van het dictum.

10. [OMISSIS] [schorsing van de procedure]

[OMISSIS] [stempels, ondertekeningen]