



Datum van inontvangstneming : 10/10/2017

Zaak C-531/17**Verzoek om een prejudiciële beslissing****Datum van indiening:**

8 september 2017

Verwijzende rechter:

Verwaltungsgerichtshof (Oostenrijk)

Datum van de verwijzingsbeslissing:

29 juni 2017

Verzoekster tot Revision:

[REDACTED] Int. Transporte GmbH

Verwerende instantie:

Zollamt Feldkirch Wolfurt

[OMISSIS]

Het Verwaltungsgerichtshof (hoogste bestuursrechter, Oostenrijk) heeft [OMISSIS] naar aanleiding van het beroep in Revision dat [REDACTED] Int. Transporte GmbH in Wolfurt [OMISSIS] heeft ingesteld tegen het arrest van het Bundesfinanzgericht (federale belastingrechter in eerste aanleg, Oostenrijk) van 30 maart 2016 [OMISSIS], betreffende btw bij invoer (verwerende instantie voor het Verwaltungsgericht: Zollamt Feldkirch Wolfurt), de volgende

Beslissing

gegeven:

Het Hof van Justitie van de Europese Unie wordt overeenkomstig artikel 267 VWEU verzocht om een beslissing over de volgende prejudiciële vragen:

„1. Dient de belastingvrijstelling op grond van artikel 138 van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde voor een intracommunautaire overbrenging uit een lidstaat te worden geweigerd wanneer de belastingplichtige die opdracht voor de overbrenging naar een andere lidstaat

geeft, in de andere lidstaat weliswaar aangifte doet van de met de intracommunautaire overbrenging verband houdende intracommunautaire verwerving, maar zich bij een belastbare handeling met de betrokken goederen in een later stadium schuldig maakt aan belastingfraude door ten onrechte een belastingvrije intracommunautaire levering uit die andere lidstaat aan te geven?

2. Is het voor het antwoord op de eerste vraag relevant of de belastingplichtige reeds op het tijdstip van de intracommunautaire overbrenging voornemens was om bij een handeling in een later stadium met de betrokken goederen belastingfraude te plegen?" **[Or. 2]**

Motivering:

- 1 Feiten:
- 2 Verzoekster tot Revision, een Gesellschaft m.b.H. (vennootschap met beperkte aansprakelijkheid) die een expeditiebedrijf exploiteert, diende als indirecte vertegenwoordigster van de respectieve ontvangers, waaronder in drie gevallen de Bulgaarse ondernemer K. en in twee gevallen de Bulgaarse ondernemer B., in het tijdvak van 10 december 2010 tot en met 5 juli 2011 bij een Oostenrijks douanekantoor aangiften in voor het vrije verkeer van goederen. In de betrokken aangiften werd door vermelding van code 4200 in vak 37 van het Enig Document verzocht om vrijstelling van de btw bij invoer krachtens artikel 6, lid 3, van de Oostenrijkse Umsatzsteuergesetz 1994 (Oostenrijkse btw-wet). Dienovereenkomstig werden de goederen zonder boeking van de btw bij invoer in het vrije verkeer gebracht.
- 3 Bij besluit van 6 september 2011 stelde het Zollamt (douanekantoor) Feldkirch Wolfurt verzoekster in kennis van de boeking van overeenkomstig artikel 204, lid 1, van de Zollkodex (douanewetboek) juncto § 2, lid 1, van de Zollrechts-Durchführungsgesetz (Oostenrijkse wet ter uitvoering van het douanewetboek) ontstane invoerrechten omdat in geen van de gevallen was voldaan aan de voorwaarden voor vrijstelling waarom in de vermelde aangiften was verzocht. Volgens § 71a van de Zollrechts-Durchführungsgesetz is ook de aangever een tot voldoening van de btw bij invoer gehouden persoon.
- 4 Het door verzoekster op 15 september 2011 tegen dat besluit aangetekende bezwaar werd door het Zollamt bij een eerste beslissing van 31 januari 2012 afgewezen. Vervolgens stelde verzoekster op 2 maart 2012 beroep in.
- 5 Dat beroep werd door het Bundesfinanzgericht bij arrest van 30 maart 2016 ongegrond verklaard.
- 6 Het Bundesfinanzgericht stelde vast dat de Bulgaarse ontvangers van een verkoopster van de goederen in Zwitserland voorafgaande aan de inklaring in Oostenrijk de beschikkingsbevoegdheid over de goederen hadden gekregen. Het Bundesfinanzgericht stelde niet vast dat zij die **[Or. 3]** beschikkingsbevoegdheid in Bulgarije niet meer hadden. De Bulgaarse ontvangers hebben in Bulgarije

aangifte gedaan van de intracommunautaire verwervingen van de betrokken goederen, maar hebben zich daar schuldig gemaakt aan belastingfraude. Zij hebben namelijk naar aanleiding van de doorverkoop van de betrokken goederen ten onrechte aangifte gedaan van belastingvrije intracommunautaire leveringen aan verzoekster, een niet in dergelijke goederen handelend expeditiebedrijf.

- 7 Gezien de rechtspraak van het Hof van Justitie van de Europese Unie moet derhalve (reeds) de belastingvrijstelling voor de intracommunautaire levering in Oostenrijk worden geweigerd. Dat betekent dat niet is voldaan aan de voorwaarde voor de vrijstelling van btw bij invoer.
- 8 Het Verwaltungsgerichtshof dient thans uitspraak te doen over het beroep in Revision dat tegen dit arrest van het Bundesfinanzgericht is ingesteld.
- 9 Unierecht:
- 10 Artikel 143, lid 1, onder d), van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (PB L 347 van 11 december 2006; hierna: „btw-richtlijn”) bepaalt:

„Artikel 143

 1. De lidstaten verlenen vrijstelling voor de volgende handelingen:

[...]

d) de invoer van vanuit een derdelandsgebied of een derde land verzonden of vervoerde goederen in een andere lidstaat dan de lidstaat van aankomst van de verzending of het vervoer, indien de levering van deze goederen, verricht door de importeur die uit hoofde van artikel 201 is aangewezen of erkend als de tot voldoening van de belasting gehouden persoon, overeenkomstig artikel 138 is vrijgesteld;

[..]”
- 11 Overeenkomstig artikel 138, lid 1, van de btw-richtlijn verlenen de lidstaten vrijstelling voor de levering van goederen, door of voor rekening van de verkoper of de afnemer verzonden of vervoerd naar een plaats buiten hun respectieve grondgebied, maar binnen de Gemeenschap, **[Or. 4]** indien de levering wordt verricht voor een andere belastingplichtige of voor een niet-belastingplichtige rechtspersoon die als zodanig handelt in een andere lidstaat dan de lidstaat van vertrek van de verzending of het vervoer van de goederen.
- 12 Bovendien verlenen de lidstaten volgens artikel 138, lid 2, onder c), vrijstelling voor de levering van goederen bestaande in de overbrenging naar een andere lidstaat, die voor de onder meer in lid 1 bedoelde vrijstellingen in aanmerking zou komen indien zij voor een andere belastingplichtige was verricht.

- 13 Volgens artikel 201 van de btw-richtlijn is bij invoer de btw verschuldigd door degene(n) die de lidstaat van invoer als de tot voldoening van de belasting gehouden personen heeft aangewezen of erkend.
- 14 Volgens artikel 204, lid 1, van de in het hoofdgeding nog toepasselijke verordening (EEG) nr. 2913/92 van de Raad van 12 oktober 1992 tot vaststelling van het communautair douanewetboek (PB L 302 van 19 oktober 1992; hierna: „douanewetboek”) ontstaat een douaneschuld bij invoer in andere gevallen dan die bedoeld in artikel 203 van het douanewetboek, indien niet wordt voldaan aan een van de verplichtingen welke ten aanzien van aan rechten bij invoer onderworpen goederen voortvloeien uit de tijdelijke opslag van deze goederen of uit het gebruik van de douaneregeling waaronder zij zijn geplaatst, of indien een van de voorwaarden die voor de plaatsing van de goederen onder deze regeling of voor de toekenning van een verlaagd recht bij invoer of van een nulrecht uit hoofde van de bijzondere bestemming van de goederen zijn gesteld, niet in acht is genomen, tenzij vaststaat dat dit verzuim zonder werkelijke gevolgen is gebleven voor de juiste werking van de tijdelijke opslag of de betrokken douaneregeling.
- 15 Volgens artikel 204, lid 3, van het douanewetboek is de schuldenaar de persoon die, naargelang van het geval, hetzij de verplichtingen moet nakomen welke ten aanzien van aan rechten bij invoer onderworpen goederen voortvloeien uit de tijdelijke opslag of uit het gebruik van de douaneregeling [**Or. 5**] waaronder deze goederen zijn geplaatst, hetzij de aan de plaatsing van de goederen onder de regeling verbonden voorwaarden in acht moet nemen.
- 16 Nationale (Oostenrijkse) bepalingen:
- 17 Volgens artikel 6, lid 3, van de Umsatzsteuergesetz 1994 (Oostenrijkse btw-wet; hierna: „UStG”) (voor aangiftes vóór 31 december 2010 nog in de versie van Bundesgesetz BGBl. nr. 756/1996 en voor aangiftes na die datum in de versie van de Abgabenänderungsgesetz 2010 [fiscale wijzigingswet] BGBl. I, nr. 34) wordt vrijstelling verleend voor de invoer van goederen die door de aangever onmiddellijk na de invoer worden gebruikt voor de verrichting van intracommunautaire leveringen. De aangever dient in zijn administratie aan te tonen dat aan de voorwaarden van artikel 7 UStG is voldaan. De vrijstelling wordt slechts verleend indien degene voor wiens onderneming het goed is ingevoerd, vervolgens de intracommunautaire levering verricht.
- 18 Overeenkomstig artikel 6, lid 1, UStG in de versie van Bundesgesetz BGBl. nr. 756/1996 zijn intracommunautaire leveringen vrijgesteld van belasting.
- 19 Onder intracommunautaire levering wordt volgens artikel 7, lid 2, punt 1, UStG ook begrepen de met een levering gelijkgestelde overbrenging van een goed in de zin van artikel 3, lid 1, punt 1, UStG.
- 20 Volgens die bepaling wordt als levering onder bezwarende titel beschouwd de overbrenging van een goed van de onderneming uit het nationale grondgebied naar een andere lidstaat van de Gemeenschap teneinde hierover te beschikken, met

uitzondering van een slechts – nader gedefinieerd – tijdelijk gebruik, ook als de ondernemer het goed heeft ingevoerd op het nationale grondgebied. De ondernemer wordt aangemerkt als leverancier.

- 21 Volgens § 26, lid 1, UStG zijn – enkele voor het hoofdgeding niet relevante uitzonderingen daargelaten – met betrekking tot de btw bij invoer de bepalingen inzake invoerrechten van overeenkomstige toepassing. Dit volgt ook uit § 2, lid 1, van de Zollrechts-Durchführungsgesetz (wet inzake de aanvullende bepalingen voor de uitvoering van het douanerecht van de Europese Gemeenschappen; hierna: „ZollR-DG”). [Or. 6]
- 22 Volgens § 71a ZollR-DG in de op het hoofdgeding nog toepasselijke versie van de derde geactualiseerde ZollR-DG BGBl. I nr. 13/1998, is bij vrijstelling van de btw bij invoer uit hoofde van artikel 6, lid 3, UStG ook de aangever uit hoofde van artikel 204, lid 1, van het douanewetboek ontstaande btw bij invoer verschuldigd indien hij niet reeds uit hoofde van artikel 204, lid 3, van het douanewetboek als schuldenaar in aanmerking komt.
- 23 Toelichting op de prejudiciële vragen:
- 24 Overeenkomstig artikel 201 van de btw-richtlijn wijst de lidstaat van invoer de persoon aan die gehouden is tot voldoening van de btw bij invoer.
- 25 De btw-schuld bij invoer ontstaat in Oostenrijk volgens § 26, lid 1, UStG juncto § 2, lid 1, ZollR-DG en artikel 204, lid 1, van het douanewetboek indien niet is voldaan aan de voorwaarde van de belastingvrijstelling voor de op de invoer in Oostenrijk volgende overbrenging in de zin van artikel 138, lid 2, onder c), van de btw-richtlijn.
- 26 In een dergelijk geval is in Oostenrijk volgens § 26, lid 1, UStG juncto § 2, lid 1, ZollR-DG en artikel 204, lid 3, van het douanewetboek de belasting verschuldigd door de persoon die diende te voldoen aan de voorwaarden voor de plaatsing van het goed onder de betrokken douaneregeling, dat wil zeggen de ontvanger van het goed. Dit zou in het hoofdgeding de betrokken Bulgaarse ondernemer zijn, die indirect werd vertegenwoordigd door verzoekster.
- 27 Om te beginnen zij erop gewezen dat verzoekster volgens § 71a ZollR-DG hoofdelijk aansprakelijk wordt gehouden tot betaling van de btw bij invoer.
- 28 De door verzoekster aangevoerde goede trouw van een dergelijke hoofdelijke aansprakelijke voor betaling van de btw bij invoer dient naar Oostenrijks recht in een afzonderlijke procedure inzake kwijtschelding van de btw bij invoer volgens § 26, lid 1, UStG juncto artikel 239 van het douanewetboek en § 83 ZollR-DG te worden onderzocht. Daarbij impliceert de schorsing van de verplichting tot betaling van een recht reeds op grond van het verzoek tot kwijtschelding van de belasting dat de hoofdelijke aansprakelijkheid overeenkomstig § 71a ZollR-DG tot betaling van de btw bij invoer de facto niet neerkomt op een onvoorwaardelijke aansprakelijkheid, die volgens de rechtspraak [Or. 7] van het

Hof onevenredig zou zijn [OMISSIS]. In het beroep in Revision moet (enkel) worden onderzocht of de btw-schuld bij invoer is ontstaan.

- 29 De in het beroep in Revision omstreden vrijstelling van de btw bij invoer [artikel 143, lid 1, onder d), van de btw-richtlijn] hangt in wezenlijke mate af van het antwoord op de vraag of de intracommunautaire overbrenging volgens artikel 138, lid 2, onder c), van de btw-richtlijn was vrijgesteld van belasting.
- 30 Het Bundesfinanzgericht stelt zich op het standpunt dat deze vrijstelling moet worden geweigerd, onder verwijzing naar de rechtspraak van het Hof, dat heeft vastgesteld dat een belastingplichtige het recht op btw-vrijstelling moet worden geweigerd (artikel 138, lid 1, van de btw-richtlijn) wanneer hijzelf zich schuldig maakt aan belastingfraude of wanneer hij wist of had moeten weten dat de door hem verrichte handeling deel uitmaakte van fraude door de afnemer en hij niet alle hem ter beschikking staande redelijke maatregelen heeft genomen om deze fraude te voorkomen. Ook in deze context heeft het Hof de intracommunautaire overbrenging (artikel 138, lid 2, onder c), van de btw-richtlijn) gelijkgesteld met een intracommunautaire levering.
- 31 Volgens vaste rechtspraak van het Hof moeten de nationale autoriteiten en rechterlijke instanties het recht op aftrek namelijk weigeren wanneer de belastingplichtige zelf zich schuldig maakt aan belastingfraude of wanneer hij wist of had moeten weten dat hij door de betrokken handeling deelnam aan een handeling die onderdeel was van btw-fraude door de leverancier of een andere ondernemer die in een eerder of later stadium van de toeleveringsketen actief was.
- 32 Aan deze rechtspraak liggen – voor zover valt te overzien – situaties ten grondslag waarin de handeling waarvoor aanspraak wordt gemaakt op het recht op aftrek, vrijstelling of teruggaaf, in zoverre deel uitmaakte van belastingfraude [Or. 8] als die fraude betrekking had of diende te hebben op de handeling zelf of op een handeling in een eerder of later stadium waarvoor de aanspraak op aftrek wordt gemaakt.
- 33 Aanvankelijk ging het in de rechtspraak van het Hof om gevallen van zogenoemde carrouselfraude (zie bijvoorbeeld arresten van het Hof van 12 januari 2006, C-354/03 e.a. [*Optigen Ltd.* e.a.], en 6 juli 2006, C-439/04 en C-440/04 [■■■■■ en *Recolta Recycling BVBA*]).
- 34 Andere arresten van het Hof hadden betrekking op situaties waarin de weigering van het recht op aftrek van voorbelasting verband hield met mogelijke fraude in verband met de door de opsteller van de factuur verschuldigde btw. Dit betreft bijvoorbeeld de arresten van 21 juni 2012, C-80/11 en C-142/11 (*Mahagében Kft.* en ■■■■■ van 6 september 2012, C-324/11 (■■■■■ van 6 december 2012, C-285/11 (*Bonik EOOD*), van 31 januari 2013, C-642/11 (*Stroy trans EOOD*), van 31 januari 2013, C-643/11 (*LVK - 56 EOOD*), van 18 juli 2013, C-78/12 („*Evita-K*” *EOOD*), van 13 februari 2014, C-18/13 (*Maks Pen EOOD*),

van 13 maart 2014, C-107/13 („*FIRIN*” *OOD*), en van 22 oktober 2015, C-277/14 (*PPUH* [REDACTED] *sp.j.* [REDACTED] *e.a.*).

- 35 In de situaties die ten grondslag lagen aan de arresten van het Hof van 28 juli 2016, C-332/15 ([REDACTED] en 5 oktober 2016, C-576/15 ([REDACTED] *ET*), ging het om de mogelijke weigering van het recht op aftrek van voorbelasting op grond dat zowel de handelingen van een ondernemer (in een eerder stadium) als zijn handelingen in een later stadium daardoor getroffen waren (ontbreken van boekhoudkundige bescheiden).
- 36 Voorwerp van het arrest van het Hof van 18 december 2014, C-131/13 (*Schoenimport „Italmoda”* [REDACTED] *vof*) was de aftrek van de btw over een intracommunautaire verwerving waarvan geen aangifte was gedaan. **[Or. 9]**
- 37 Onlangs heeft het Hof zich in zijn arrest van 18 mei 2017, C-624/15 („*Litdana*” *UAB*) uitgesproken over een situatie waarin een winstmargeregeling werd toegepast waarbij in verband met de levering door de verkoper aanwijzingen bestonden voor fraude.
- 38 Aangaande de weigering van het recht op vrijstelling voor een intracommunautaire levering heeft het Hof zich in eerste instantie in het arrest van 27 september 2007, C-146/05 ([REDACTED] uitgesproken over de uitlegging van het Unierecht met betrekking tot een geval waarin de intracommunautaire levering zelf werd versluierd (doordat eerst tussenpersonen werden ingeschakeld). Vervolgens heeft het Hof zich uitgesproken over gevallen betreffende het recht op belastingvrijstelling voor intracommunautaire leveringen waarin de belastingfraude verband hield met de met die intracommunautaire levering verbonden intracommunautaire verwerving in een andere lidstaat (zie arresten van het Hof van 27 september 2007, C-409/04 [*Teleos plc e.a.*]; 7 december 2010, C-285/09 [R]; 6 september 2012, C-273/11 ([REDACTED] *Kft.*]; 27 september 2012, C-587/10 [*Vogtländische Straßen-, Tief- und Rohrleitungsbau GmbH* [REDACTED] [*VSTR*]; 9 oktober 2014, C-492/13 [*Traum EOOD*]; 18 december 2014, C-131/13 [*Schoenimport „Italmoda”* [REDACTED] *vof*]; 20 oktober 2016, C-24/15 ([REDACTED] en 9 februari 2017, C-21/16 [*Euro Tyre BV-Sucursal em Portugal*]).
- 39 De aan het hoofdgeding ten grondslag liggende feitelijke situatie verschilt echter van de hierboven geschetste situaties.
- 40 Het Bundesfinanzgericht heeft vastgesteld dat de twee Bulgaarse ondernemers, die opdracht voor de in casu relevante intracommunautaire overbrenging hebben gegeven, belastingaangiften hebben ingediend waarin de intracommunautaire verwerving in Bulgarije is aangegeven. In de visie van het Bundesfinanzgericht heeft pas in het volgende stadium, namelijk bij de doorverkoop van de goederen door de betrokken ondernemers, een frauduleuze handeling plaatsgevonden. De Bulgaarse ondernemers hebben namelijk aangegeven dat er sprake was van een intracommunautaire „retour”-levering aan **[Or. 10]** verzoekster, een

transportbedrijf, en daarvoor belastingvrijstelling aangevraagd. Het Bundesfinanzgericht heeft zijn arrest gebaseerd op het feit dat een dergelijke levering niet heeft plaatsgevonden.

- 41 Het Bundesfinanzgericht heeft niet vastgesteld dat de Bulgaarse ondernemers op het tijdstip van de intracommunautaire overbrenging reeds voornemens waren in een later stadium in verband met de betrokken goederen belastingfraude te plegen.
- 42 Uit de hierboven aangehaalde rechtspraak van het Hof vloeit in de ogen van het Verwaltungsgerichtshof ongetwijfeld een verband voort tussen de belastingvrijstelling voor de in casu aan de orde zijnde intracommunautaire overbrenging uit Oostenrijk en de belastbare intracommunautaire verwerving in een andere lidstaat. Het Bundesfinanzgericht heeft bij de behandeling van het beroep in Revision echter vastgesteld dat aangifte is gedaan van de intracommunautaire verwerving in Bulgarije en dat de daarover verschuldigde btw niet is ontdoken. Volgens de vaststellingen van het Bundesfinanzgericht vond de frauduleuze handeling pas plaats in een later stadium, weliswaar met betrekking tot dezelfde goederen, maar niet per se in hetzelfde tijdvak (artikel 252 van de btw-richtlijn).
- 43 Volgens de hierboven aangehaalde rechtspraak van het Hof moet het recht op aftrek van voorbelasting of vrijstelling voor een intracommunautaire levering worden geweigerd wanneer de belastingplichtige zelf zich *schuldig maakt aan belastingfraude* (zie bijvoorbeeld het reeds vermelde arrest van 28 juli 2016, C-332/15, punt 51; in de Engelse taalversie: „where tax evasion is committed by the taxable person himself”; in de Franse taalversie: „lorsqu'une fraude fiscale est commise par l'assujetti lui-même”; of het arrest van 18 december 2014, C-131/13, punt 50, in de Engelse taalversie: „tax evasion carried out by the taxable person itself”; in de Franse taalversie: „lorsqu'une fraude fiscale est commise par l'assujetti lui-même”).
- 44 De rechtspraak van het Hof betreffende de hierboven omschreven, anders liggende situaties maakt niet alleen gewag van de belastingplichtige die zich schuldig maakt aan belastingfraude, maar ook van een handeling die *onderdeel* was van belastingfraude [**Or. 11**] (zie bijvoorbeeld het aangehaalde arrest van 18 mei 2017, C-624/15, punt 33; in de Engelse taalversie: „transaction connected with fraud”; in de Franse taalversie: „l'opération impliquée dans une fraude”; en het aangehaalde arrest van 18 december 2014, C-131/13, punt 50; in de Engelse taalversie: „participating in a transaction involving evasion of VAT”; in de Franse taalversie: „une opération impliquée dans une fraude”) of een handeling die *deel uitmaakte* van fraude (zie bijvoorbeeld het vermelde arrest van 9 februari 2017, C-21/16, punt 40; in de Engelse taalversie: „transaction was part of a fraud”; in de Franse taalversie: „l'opération impliquée dans une fraude”).
- 45 De vraag met betrekking tot welke handeling een belastingplichtige de btw zelf heeft ontdoken, en de problematiek betreffende de reikwijdte en de uitlegging van de begrippen ‚handeling die *onderdeel* was van belastingfraude’ of ‚*deel uitmaakte*

van belastingfraude' zijn van doorslaggevend belang voor de uitkomst van het beroep in Revision. In de visie van het Verwaltungsgerichtshof bestaat hier echter onduidelijkheid. In de rechtsleer, ook voor zover hierin de aangehaalde rechtspraak van het Hof juist wordt geacht, wordt een duidelijkere omschrijving van het begrip „toeleveringsketen” noodzakelijk geacht [OMISSIS].

- 46 Het Verwaltungsgerichtshof betwijfelt derhalve of de btw-vrijstelling voor een intracommunautaire overbrenging (artikel 138, lid 2, onder c), van de btw-richtlijn) uit lidstaat A, die als voorwaarde geldt voor de vrijstelling van btw bij invoer overeenkomstig artikel 143, lid 1, onder d), van de btw-richtlijn bij de invoer in lidstaat A, ook dan moet worden geweigerd wanneer de belastingplichtige zich schuldig heeft gemaakt aan belastingfraude die noch betrekking heeft op de intracommunautaire overbrenging uit lidstaat A, noch op de van de intracommunautaire overbrenging deel uitmakende verwerving in lidstaat B, maar op een handeling in een later stadium van die belastingplichtige in lidstaat B. **[Or. 12]**
- 47 Het Verwaltungsgerichtshof acht het mogelijk dat de vraag of de belastingplichtige reeds op het tijdstip van de intracommunautaire overbrenging voornemens was om in een later stadium met de betrokken goederen belastingfraude te plegen, in dat verband een verschil uitmaakt.

Wenen, 29 juni 2017

[Handtekening, aantekeningen]