



Datum van inontvangstneming : 25/08/2015

Zaak C-393/15

Verzoek om een prejudiciële beslissing

Datum van indiening:

21 juli 2015

Verwijzende rechter:

Naczelny Sąd Administracyjny (Polen)

Datum van de verwijzingsbeslissing:

27 mei 2015

Verzoekende partij:

Dyrektor Izby Skarbowej w Krakowie

Verwerende partij:

ESET spol. s r.o. sp. z o.o., oddział w Polsce

BESLISSING

27 mei 2015

De Naczelny Sąd Administracyjny [hoogste bestuursrechter]

[omissis]

heeft ter terechtzitting van **6 mei 2015**

voor de **belastingkamer**

in het cassatieberoep van de **Dyrektor Izby Skarbowej w Krakowie** [directeur van de belastingdienst Krakau]

tegen het vonnis van de **Wojewódzki Sąd Administracyjny w Krakowie** [woiwodschapsbestuursrechter te Krakau]

van **14 november 2013** [omissis]

op de vordering van **ESET, spol. s r. o. Sp. z o. o. Oddział w Polsce** [vennootschap met beperkte aansprakelijkheid ESET, dochteronderneming in Polen]

tegen de beslissing van de **Dyrektor Izby Skarbowej w Krakowie**

van **12 juli 2013** [*omissis*]

wegens de **belasting op goederen en diensten voor de periodes: december 2008, januari tot en met december 2009 en januari tot en met juni 2010**

het volgende beslist:

1. Het Hof van Justitie van de Europese Unie wordt krachtens artikel 267 van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie verzocht om een prejudiciële beslissing over de volgende vraag betreffende de uitlegging van bepalingen van Unierecht:

Verbieden de artikelen 168 en 169, 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 L 247, blz. 1, zoals gewijzigd) in het geval van een om btw-doeleinden in een lidstaat geregistreerde vestiging die hoofdzakelijk binnen de onderneming handelingen verricht ten behoeve van haar in een andere lidstaat gevestigde moedermaatschappij en [Or. 2] sporadisch ook handelingen verricht die belast zijn in de lidstaat waar zij is geregistreerd, niet dat de belastingplichtige recht heeft op aftrek van voorbelasting in de lidstaat waar de vestiging is geregistreerd, hoewel deze belasting betrekking heeft op handelingen die door de moedermaatschappij in een andere lidstaat werden verricht?

2. [*omissis*] [schorsing van de behandeling]

[*omissis*]

[Or. 3] MOTIVERING

1. Toepasselijke bepalingen

Van toepassing zijn bepalingen van Unierecht en bepalingen van nationaal recht betreffende de belasting over de toegevoegde waarde (btw), die in Polen belasting op goederen en diensten wordt genoemd.

1.1 Unierecht

1.1.1 Bepalingen van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde [*omissis*] (hierna: „richtlijn 2006/112”).

Artikel 168. 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;
- b) de btw die verschuldigd is voor overeenkomstig artikel 18, punt a), en artikel 27 met goederenleveringen of met diensten gelijkgestelde handelingen;
- c) de btw die verschuldigd is voor de intracommunautaire verwervingen van goederen overeenkomstig artikel 2, lid 1, onder b), punt i);
- d) de btw die verschuldigd is voor overeenkomstig de artikelen 21 en 22 met intracommunautaire verwerving gelijkgestelde handelingen;
- e) de btw die verschuldigd of voldaan is voor de in die lidstaat ingevoerde goederen.

Artikel 169. Naast de in artikel 168 bedoelde aftrek heeft de belastingplichtige recht op aftrek van de in dat artikel bedoelde btw, voor zover de goederen en de diensten worden gebruikt voor de volgende handelingen: a) door de belastingplichtige buiten de lidstaat waar de belasting verschuldigd of voldaan is verrichte handelingen in verband met de in artikel 9, lid 1, tweede alinea, bedoelde werkzaamheden, waarvoor recht op aftrek zou ontstaan indien zij in die lidstaat zouden zijn verricht; [...]

[Or. 4] Artikel 170. Een belastingplichtige die in de zin van artikel 1 van richtlijn 86/560/EEG [*omissis*], artikel 2, punt 1, en artikel 3 van richtlijn 2008/9/EG [*omissis*] en artikel 171 van deze richtlijn, niet gevestigd is in de lidstaat waar hij goederen en diensten aankoopt of aan btw onderworpen goederen invoert, heeft recht op teruggave van de btw indien de goederen en diensten worden gebruikt voor de volgende handelingen: a) de in artikel 169 bedoelde handelingen; [...]

1.2 Het nationale recht dat van kracht was in de periode december 2008 tot en met juni 2010

1.2.1 Bepalingen van de wet van 11 maart 2004 betreffende de belasting op goederen en diensten (Ustawa o podatku od towarów i usług, Dz. U. 2011, nr. 177, volgnr. 1054, zoals gewijzigd; hierna: „btw-wet”):

Artikel 86, lid 1. Voor zover de goederen en diensten worden gebruikt voor zijn belastbare handelingen, mag de in artikel 15 bedoelde belastingplichtige,

onder voorbehoud van de artikelen 114, 119, lid 4, 120, leden 17 en 19, en 124 de voorbelasting van de verschuldigde belasting aftrekken.

Artikel 86, lid 8, nr. 1. De belastingplichtige mag de in lid 2 genoemde voorbelasting ook van de verschuldigde belasting aftrekken, indien het bij de ingevoerde of verworven goederen en diensten gaat om de levering van goederen en de verrichting van diensten door de belastingplichtige in het buitenland, voor zover deze bedragen zouden kunnen worden afgetrokken indien deze handelingen in Polen waren verricht en de belastingplichtige met schriftelijk bewijs het verband tussen de afgetrokken belasting en deze handelingen kan aantonen.

Artikel 87, lid 5. Op gemotiveerd verzoek wordt aan belastingplichtigen die in het buitenland goederen leveren of diensten verrichten en geen belaste handelingen verrichten, het in artikel 86, lid 8, nr. 1, genoemde bedrag aan voorbelasting binnen de in lid 2, eerste volzin, bepaalde termijn terugbetaald [*omissis*]

1.2.2 Bepalingen van het besluit van de minister van Financiën van 23 april 2004 betreffende de terugbetaling van de belasting op goederen en diensten aan bepaalde ondernemingen (Dz. U. nr. 89, volgnr. 851, zoals gewijzigd; hierna: „besluit van de minister van Financiën van 2004”) vastgesteld op grond van artikel 89, lid 1, van de btw-wet:

§ 2, lid 1. Het recht op teruggave van bij de verwerving van goederen en diensten berekende belasting op goederen en diensten, hierna: „belastingteruggave”, komt toe aan natuurlijke personen, rechtspersonen en organisatie-eenheden zonder rechtspersoonlijkheid die **[Or. 5]** niet op het nationale grondgebied woonachtig zijn, noch daar hun hoofdkantoor of vestiging hebben (hierna: „teruggavegerechtigden”) indien zij:

1) in de staat waar zij woonachtig zijn of hun hoofdkantoor of vestiging hebben voor btw-doeleinden in de zin van artikel 2, nr. 11, van de wet van 11 maart 2004 betreffende de belasting op goederen en diensten [*omissis*] geregistreerd zijn of aan een overeenkomstige belasting onderworpen zijn;

2) in Polen niet voor de doeleinden van de belasting op goederen en diensten als belastingplichtige geregistreerd zijn;

3) op het nationale grondgebied geen verkopen in de zin van artikel, nr. 22, van de wet realiseren;

met uitzondering van: (de Naczelny Sąd Administracyjny merkt op dat in onderhavige zaak de uitzonderingen niet van toepassing zijn).

§ 3, lid 1, van het, op onderhavige zaak van toepassing zijnde, latere besluit van de minister van Financiën van 24 december 2009 betreffende de terugbetaling van de belasting op goederen en diensten aan bepaalde ondernemingen (Dz. U.

nr. 224, volgnr. 1801, zoals gewijzigd), hierna: „besluit van de minister van Financiën van 2009”.

2. Feiten

2.1 Procesverloop voor de belastingdienst

2.1.1 Bij besluit van 1 juni 2011 heeft de Naczelnik Małopolskiego Urzędu Skarbowego w Krakowie (directeur van het belastingkantoor Klein-Polen te Krakau) voor Eset spol. s r. o. sp. z o. o. oddział w Polsce (hierna: „verzoekende partij”) de btw over de maanden december 2008 tot en met juni 2010 vastgesteld, waarbij hij afweek van de door verzoekende partij ingediende belastingaangifte.

2.1.2 Ter motivering voerde de belastingdienst aan dat verzoekende partij een voor btw-doeleinden in Polen geregistreerde dochteronderneming van de buitenlandse onderneming Eset spol. s r. o., met het hoofdkantoor in Slowakije (hierna: „moedermaatschappij”), is. In de maanden waarop het onderzoek betrekking had, heeft verzoekende partij voor de moedermaatschappij softwareonderdelen ontwikkeld die vervolgens werden gebruikt voor de productie van antivirussoftware. De moedermaatschappij verkocht de op deze manier geproduceerde antivirussoftware in Slowakije, waar zij ook de door haar verschuldigde btw betaalde. De diensten die verzoekende partij binnen de onderneming voor de moedermaatschappij verrichtte, werden – als niet aan de btw onderworpen handelingen – niet opgegeven in de belastingaangiften [Or. 6] in Polen. Verzoekende partij heeft echter de btw opgegeven die haar bij de – in Polen gerealiseerde – verwerving van goederen en diensten die nodig zijn voor de werking van de vestiging, in rekening is gebracht. Zij is van mening dat de btw op die facturen als voorbelasting kan worden afgetrokken, terwijl de verworven goederen en diensten betrekking hadden op de softwareonderdelen die door de moedermaatschappij in Slowakije werden aangewend voor het verrichten van belaste handelingen. De belastingdienst oordeelde echter dat verzoekende partij geen recht op aftrek van voorbelasting op de hierboven genoemde rekeningen toekwam, omdat zij de betrokken goederen en diensten niet had aangewend voor het verrichten van belaste handelingen in Polen. Zij had enkel sporadisch intracommunautaire verwervingen van goederen en diensten en de leveringen daarvan (onder andere doorverkoop van goederen en diensten aan haar werknemers) gedaan.

2.1.3 Het beroep van verzoekende partij leidde niet tot vernietiging van bovengenoemd besluit; dit besluit werd door de Dyrektor Izby Skarbowej w Krakowie bij besluit van 12 juli 2013 gehandhaafd.

2.1.4 De Dyrektor Izby Skarbowej w Krakowie deelde in zijn motivering de opvatting dat de moedermaatschappij in Polen geen belaste handelingen had verricht, zodat zij de btw die haar in Polen geregistreerde vestiging had betaald,

niet overeenkomstig artikel 86, lid 8, nr. 1, van de btw-wet als voorbelasting kon aftrekken. De verklaring dat sporadische handelingen in verband met de bedrijfsvoering van de vestiging in Polen werden belast, doet hier niets aan af.

2.2 Procesverloop voor de bestuursrechter

2.2.1 Met haar vordering voor de Wojewódzki Sąd Administracyjny w Krakowie voerde verzoekende partij aan dat de moedermaatschappij op grond van het Poolse recht verplicht was haar vestiging voor btw-doeleinden in Polen te registreren, omdat zij belaste handelingen verrichtte (intracommunautaire verwervingen van goederen, diensten voor haar werknemers). In verband daarmee werd zij overeenkomstig de hierboven aangevoerde bepalingen van de besluiten van de minister van Financiën van 2004 en 2009 uitgesloten van de groep van buitenlandse ondernemingen die het recht hadden om om teruggaaf van de btw te verzoeken. Verzoekende partij benadrukte dat haar ontzegging van het recht op aftrek van voorbelasting – hoewel de moedermaatschappij belaste handelingen had verricht die in Slowakije werden belast [**Or. 7**] – in strijd was met artikel 86, lid 8, nr. 1, van de btw-wet en het daarbij omgezette artikel 169, onder a), van richtlijn 2006/112.

2.2.2 De Dyrektor Izby Skarbowej w Krakowie vorderde in zijn verweerschrift verwerping van het beroep en bleef bij zijn standpunt.

2.2.3 Bij vonnis van 14 november 2013 vernietigde de Wojewódzki Sąd Administracyjny w Krakowie het besluit van de Dyrektor Izby Skarbowej w Krakowie en de daaraan voorgaande beschikking van de Naczelnik Małopolskiego Urzędu Skarbowego w Krakowie.

2.2.4 Met betrekking tot de motivering voor het toewijzen van het beroep stelde de rechter in eerste aanleg vast dat de belastingneutraliteit met betrekking tot ondernemingen die in Polen iets verwerven wat verband houdt met belaste handelingen in een andere lidstaat, in het Poolse systeem tot stand wordt gebracht door de bepalingen betreffende het recht op aftrek van voorbelasting voor in Polen geregistreerde ondernemingen (artikel 86, lid 8, nr. 1, van de btw-wet). Voor de overige ondernemingen voorzien deze bepalingen daarentegen in een teruggave van de btw op gemotiveerd verzoek (artikel 87, lid 5, van de btw-wet, hierboven aangevoerde bepalingen van de besluiten van de minister van Financiën van 2004 en 2009). Naar de mening van de rechter vindt in onderhavig geval artikel 86, lid 8, nr. 1, van de btw-wet toepassing, omdat de moedermaatschappij (via haar vestiging, verzoekende partij) als btw-plichtige was geregistreerd. De rechter benadrukte dat verzoekende partij recht had op aftrek van voorbelasting op de rekeningen voor verwervingen in Polen. Deze hielden namelijk verband met handelingen die in een andere lidstaat van de Europese Unie werden belast. Het territorialiteitsbeginsel op het gebied van de btw belet het de voor btw-doeleinden geregistreerde Poolse vestiging van een in een andere lidstaat belastingplichtige moedermaatschappij niet de btw op in Polen aangekochte goederen en diensten in

Polen af te trekken, indien de verworven goederen en diensten verband houden met de in een andere lidstaat belaste activiteit van de moedermaatschappij. Daarnaast wees de rechter erop dat de maatschappij, anders dan de belastingdienst voorstaat, geen directe terugbetaling van de btw overeenkomstig artikel 87, lid 5, van de btw-wet, had kunnen vorderen. Op grond van het Poolse recht was zij namelijk verplicht om haar vestiging te registreren. Het registreren van een vestiging maakt het overeenkomstig de besluiten van de minister van Financiën van 2004 en 2009 evenwel onmogelijk om effectief een belastingteruggave te vorderen.

[Or. 8] 2.2.5 De Dyrektor Izby Skarbowej w Krakowie heeft tegen deze uitspraak cassatieberoep ingesteld en verweet de Wojewódzki Sąd Administracyjny w Krakowie onder andere door een gebrekkige uitlegging artikel 86, lid 8, nr. 1, van de btw-wet te hebben geschonden, omdat

– hij had aangenomen dat er sprake is van een recht op aftrek van voorbelasting bij een in Polen gerealiseerde verwerving van belaste goederen en diensten door een afzonderlijke geregistreerde vestiging van een moedermaatschappij die in een andere lidstaat haar hoofdkantoor heeft, indien deze vestiging in de staat waar zij de goederen en diensten heeft aangekocht geen belaste handelingen verricht en de moedermaatschappij daarentegen handelingen verricht die in een andere lidstaat zijn belast en dienovereenkomstig daar btw-plichtig is;

– hij had aangenomen dat het door de belastingdienst aangevoerde territorialiteitsbeginsel op het gebied van de btw deze niet het recht gaf artikel 86, lid 8, nr. 1, van de btw-wet in die zin uit te leggen dat een Poolse geregistreerde vestiging van een moedermaatschappij die in een andere lidstaat belastingplichtig was, daardoor werd belet de btw op de prijzen voor in Polen verworven goederen en diensten in Polen als voorbelasting af te trekken, indien de aangekochte goederen en diensten verband hielden met activiteiten van de moedermaatschappij die in een andere lidstaat onderworpen was aan de btw.

2.2.6 [omissis]

2.2.7 Bij memorie van 6 mei 2015 heeft verzoekende partij [omissis] gevorderd het Hof van Justitie van de Europese Unie te verzoeken om een prejudiciële beslissing over de vraag of een vestiging die in Polen goederen en diensten verwerft de overeenkomstige voorbelasting kan aftrekken of teruggave daarvan kan vorderen, indien deze goederen en diensten verband houden met belaste handelingen van de moedermaatschappij die deze in een andere lidstaat verricht, wanneer de vestiging voor btw-doeleinden in Polen is geregistreerd en sporadisch belaste handelingen verricht, die niet rechtstreeks verband houden met het type economische activiteiten van de moedermaatschappij.

2.2.8 Bij beslissing van 27 mei 2015 [*omissis*] heeft de Naczelny Sąd Administracyjny [**Or. 9**] het Hof van Justitie van de Europese Unie [*omissis*] de volgende prejudiciële vraag gesteld.

[*omissis*]

3. Beantwoording van de prejudiciële vraag

3.1 Algemene overwegingen

[*omissis*]

[**Or. 10**] 3.2 De vraag

3.2.1. Het probleem dat voor de Naczelny Sąd Administracyjny aanleiding was voor het verzoek om een prejudiciële beslissing, betreft in hoofdzaak de verhouding tussen het neutraliteitsbeginsel en het territorialiteitsbeginsel met betrekking tot de btw. De btw zou voor belastingplichtigen neutraal moeten zijn. Een andere vraag is evenwel waar en hoe de daaruit voortkomende rechten geëffectueerd worden.

3.2.2 Het neutraliteitsbeginsel in het Unierecht berust op het algemene recht op aftrek van belasting die als onderdeel van de prijs voor – daarna voor belaste handelingen gebruikte – goederen en diensten werd voldaan (artikel 168 van richtlijn 2006/112) en op teruggave van de belasting die als onderdeel van de prijs voor – daarna voor belaste handelingen gebruikte – goederen en diensten werd voldaan (artikel 170 van richtlijn 2006/112). Het gebruikmaken van een van beide mogelijkheden om de betaalde voorbelasting terug te krijgen, berust op het territorialiteitsbeginsel, omdat het ervan afhangt of de belastingplichtige in de desbetreffende lidstaat is gevestigd. In het geval van vennootschappen is de belastingplichtige zowel in de lidstaat van de moedermaatschappij gevestigd als in de lidstaten waar hij zijn vestigingen heeft opgericht. Een belastingplichtige die als vennootschap activiteiten ontplooit en in een andere lidstaat een vestiging opricht, kan bijgevolg op basis van de algemene beginselen in deze staat recht hebben op aftrek van voorbelasting (artikel 168 van richtlijn 2006/112).

3.2.3 Het lijkt geen twijfel dat de belastingplichtige die via zijn vestiging in een lidstaat actief is, op grond van het neutraliteitsbeginsel recht heeft om in deze staat de btw op de uitgaven die hij in verband met zijn belaste handelingen heeft gedaan, als voorbelasting af te trekken. Op grond van artikel 168 van richtlijn 2006/112 moet de aftrek van voorbelasting in een lidstaat echter worden toegestaan wanneer de belastingplichtige in deze lidstaat uitgaven doet en belaste handelingen verricht. Deze regel is een nadere uitdrukking van het territorialiteitsbeginsel van de btw. [**Or. 11**] Aanspraak op aftrek van voorbelasting wordt namelijk in beginsel gemaakt in de lidstaat waar de belastingplichtige zijn economische activiteiten ontplooit.

3.2.4 Het territorialiteitsbeginsel kent echter een zekere beperking, die volgt uit artikel 169, onder a), van richtlijn 2006/112. Op grond daarvan leiden niet alleen uitgaven in verband met handelingen die in de lidstaat worden belast, maar ook die in verband met handelingen die in een andere lidstaat of zelfs in een derde land worden belast, tot [aftrekbare] voorbelasting.

3.2.5 In de Poolse rechtsorde worden het recht op aftrek en de belastingterugbetaling voor buitenlandse ondernemingen zo toegepast dat buitenlandse ondernemingen zonder hoofdkantoor in Polen teruggave van de voorbelasting kunnen krijgen, indien zij hiertoe een overeenkomstig verzoek indienen (artikel 87, lid 5, van de btw-wet). Daarbij moet erop worden gelet dat in de concrete periode waarop het geding betrekking heeft de bepalingen van de besluiten van de minister van Financiën van 2004 en 2009 golden, die de voorwaarden voor deze terugbetaling vastlegden en op grond waarvan de in Polen voor btw-doeleinden geregistreerde belastingplichtigen daarvan waren uitgesloten. Buitenlandse ondernemingen die in Polen economische activiteiten ontplooiën en hier belastingtechnisch zijn gevestigd, respectievelijk ondernemingen die belastingtechnisch niet in Polen zijn gevestigd maar voor btw-doeleinden in Polen zijn geregistreerd en in Polen belaste handelingen verrichten, kunnen op basis van de algemene beginselen aftrek van voorbelasting realiseren (artikel 86, leden 1 en 8, nr. 1, van de btw-wet). De naar de strekking van onderhavig besluit geschetste twijfel betreft daarentegen het geval waarin een buitenlandse onderneming over een (belastingtechnische) vestiging in Polen beschikt (oprichting van een voor btw-doeleinden geregistreerde vestiging), maar zijn belaste activiteiten – afgezien van sporadische onbeduidende handelingen – in beginsel niet in Polen verricht. Bijgevolg gaat het bij de in Polen opgegeven voorbelasting om uitgaven die verband houden met handelingen waarvoor de verschuldigde belasting in een andere lidstaat wordt afgedragen.

3.2.6 Om die reden rijst de vraag of in het uiteengezette geval het op grond van de hierboven aangevoerde bepalingen van richtlijn 2006/112 voor de aftrek van voorbelasting in een lidstaat noodzakelijk is dat in deze lidstaat economische activiteiten worden ontplooid en derhalve belaste handelingen worden verricht. In de feitelijke omstandigheden van de onderhavige zaak moet bijgevolg worden vastgesteld of buitenlandse ondernemingen de aftrek van voorbelasting op grond van dezelfde beginselen **[Or. 12]** als binnenlandse ondernemingen moeten realiseren wanneer zij in een lidstaat een vestiging registreren die overwegend uitgaven doet in verband met niet-belastbare handelingen in Polen. Belaste handelingen worden daarentegen verricht in de lidstaat waar de moedermaatschappij haar hoofdkantoor heeft. Daar vindt ook de berekening en betaling van de belasting plaats.

3.2.7 Het met betrekking tot deze vraag ingenomen standpunt van de rechter in eerste aanleg die de vordering had toegewezen, berust op de veronderstelling dat de btw een grensoverschrijdend karakter heeft, zodat zij zelfs als voorbelasting kan worden afgetrokken indien het totaal van de economische

activiteiten van de belastingplichtige wordt belast buiten de staat waar de uitgaven worden gedaan en waar de belastingplichtige een vestiging heeft. Met andere woorden, het grensoverschrijdende karakter van de btw heeft tot gevolg dat het via het recht op aftrek van voorbelasting gewaarborgde neutraliteitsbeginsel, geen beperkingen met betrekking tot de territorialiteit kent. Het volstaat reeds wanneer de uitgaven worden gedaan in de staat waar de belastingplichtige een vestiging heeft (om de btw op grond van de algemene beginselen in mindering te kunnen brengen) en er sprake is van een verband tussen deze uitgaven en belaste handelingen. Daarentegen is niet van belang waar (in welke staat) de belastingplichtige belaste handelingen verricht. Volgens deze opvatting heeft bijgevolg het – aan het recht op aftrek van voorbelasting ontleende – beginsel betreffende de neutraliteit van de btw voorrang boven het territorialiteitsbeginsel, waarvoor de afdelingen van de belastingdienst die in deze zaak beslissingen hebben genomen, zich hebben uitgesproken.

3.2.8 Op basis van deze opvatting zou daarom moeten worden vastgesteld dat het recht dat voortvloeit uit artikel 169, onder a), van richtlijn 2006/112 autonoom is. De belastingplichtige zou namelijk de voorbelasting in de staat waar hij de uitgaven heeft gedaan, kunnen aftrekken, ongeacht of hij in deze staat recht heeft op aftrek van voorbelasting overeenkomstig artikel 168 van richtlijn 2006/112. Dit zou tot gevolg hebben dat een belastingplichtige als vennootschap, die haar economische activiteiten op het grondgebied van slechts één lidstaat ontplooit, in iedere andere lidstaat waar hij een vestiging heeft en uitgaven doet in verband met belaste handelingen, op grond van de algemene beginselen aftrek van voorbelasting kan realiseren.

3.2.9. De hier door de belastingdienst – overigens onder verwijzing naar een in een deel van de bestuursrechtelijke rechtspraak verdedigd standpunt – aangevoerde tegenovergestelde opvatting berust op de veronderstelling dat, gelet op de regeling in de artikelen 168 en 169, onder a), van richtlijn 2006/112, de vraag **[Or. 13]** in welke staat de belaste handelingen worden verricht, in het bijzonder of het daarbij gaat om dezelfde staat waar de belastingplichtige met de voorbelasting werd belast, in het kader van het gemeenschappelijke btw-stelsel volstrekt relevant is. Wanneer derhalve meerdere staten zich met de voorbelasting en de verschuldigde belasting inlaten, wordt de voorbelasting overeenkomstig artikel 169, onder a), van richtlijn 2006, teruggegeven zij het op voorwaarde dat de belastingplichtige in de lidstaat waar hij uitgaven doet ook belaste handelingen verricht.

3.2.10 Uitgaande van deze opvatting zou dit betekenen dat het recht uit hoofde van artikel 169, onder a), van richtlijn 2006/112 slechts subsidiair is ten opzichte van het recht van belastingplichtigen op aftrek van voorbelasting op grond van artikel 168 van richtlijn 2006/112. Met andere woorden, vastgesteld moet worden of de Uniewetgever daarmee beoogde voor de belastingplichtige de aftrek van voorbelasting met het oog op de uitbreiding van zijn belaste bezigheden buiten de lidstaat waar hij uitgaven doet, te waarborgen. Daarentegen had hij niet

het oogmerk om het recht op aftrek van voorbelasting in verband met belaste activiteiten die geheel buiten deze lidstaat plaatsvinden, te waarborgen. Met betrekking tot de wettelijke situatie die gold in Polen in het litigieuze tijdvak, moet echter worden benadrukt dat de voorrang van het territorialiteitsbeginsel, zoals deze door de belastingdienst werd verdedigd, voor verzoekende partij zou betekenen dat zij het recht op aftrek van voorbelasting in verband met in Polen ontvangen goederen en diensten zou verliezen.

4. Samenvatting

[*omissis*]

5. Opschorting van de gerechtelijke procedure

[Or. 14] [*omissis*]