

Zaak C-21/20

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:

17 januari 2020

Verwijzende rechter:

Administrativen sad Sofia-grad (Bulgarije)

Datum van de verwijzingsbeslissing:

31 december 2019

Verzoeker:

Balgarska natsionalna televizija

Verweerder:

Direktor na Direktsia „Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika” – Sofia pri Zentralno upravlenie na Natsionalnata Agentsia za Prihodite (NAP)

Voorwerp van het hoofdgeding

Recht van de publieke televisieomroep op aftrek van voorbelasting over door deze omroep aangeboden diensten

Voorwerp en rechtsgrondslag van de prejudiciële vraag

Uitlegging, krachtens artikel 267, lid 1, onder b), VWEU, van artikel 2, lid 1, onder c), artikel 25, onder c), artikel 132, lid 1, onder q), en artikel 168 van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde

Prejudiciële vragen

De verwijzende rechter stelt de volgende prejudiciële vragen:

- 1) Kan het aanbieden van audiovisuele mediadiensten aan de televisiekijkers door de publieke televisieomroep worden aangemerkt als een onder bezwarende titel verrichte dienst in de zin van artikel 2, lid 1, onder c), van richtlijn 2006/112/E[G], wanneer deze omroep door de staat wordt gefinancierd in de vorm van subsidies en de kijkers geen omroepbijdrage betalen, of vormt deze dienstverrichting geen onder bezwarende titel verrichte dienst in de zin van deze bepaling, zodat zij buiten de werkingssfeer van deze richtlijn valt?
- 2) Indien het antwoord luidt dat het door de publieke televisieomroep aanbieden van audiovisuele mediadiensten aan de televisiekijkers binnen de werkingssfeer van artikel 2, lid 1, onder c), van richtlijn 2006/112/E[G] valt, moet dan worden aangenomen dat het gaat om vrijgestelde leveringen in de zin van artikel 132, lid 1, onder q), van deze richtlijn en is een nationale regeling toegestaan volgens welke deze activiteit alleen is vrijgesteld op grond van de betaling die de publieke televisieomroep uit de staatsbegroting ontvangt, ongeacht of deze omroep ook commerciële activiteiten verricht?
- 3) Verzet artikel 168 van richtlijn 2006/112/E[G] zich tegen een handelwijze die het recht op aftrek van voorbelasting over aankopen niet alleen afhankelijk stelt van het gebruik van deze aankopen (voor belastbare of vrijgestelde activiteiten), maar ook van de wijze waarop deze aankopen worden gefinancierd, namelijk enerzijds uit eigen inkomsten (reclamediensten, enz.) en anderzijds uit overheidssubsidies, en die het volledige recht op aftrek van voorbelasting alleen toekent voor de uit eigen inkomsten gefinancierde aankopen en niet voor de met overheidssubsidies gefinancierde aankopen, waarbij een uitsplitsing naar de aard van deze aankopen wordt verlangd?
- 4) Voor zover wordt aangenomen dat de activiteiten van de publieke televisieomroep uit belastbare en vrijgestelde leveringen bestaan, en met inachtneming van de gemengde financiering daarvan: wat is de omvang van het recht op aftrek van voorbelasting over deze aankopen en welke criteria moeten voor de vaststelling daarvan worden gehanteerd[?]

Aangevoerde bepalingen van Unierecht en rechtspraak van het Hof

Artikel 2, lid 1, onder a), artikel 25, onder c), artikel 132, lid 1, onder q), artikel 168 en artikel 173, lid 1, van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (PB 2006, L 347, blz. 1; hierna: „btw-richtlijn”)

Arrest van het Hof van 27 maart 2014, Le Rayon d'Or (C-151/13, EU:C:2014:185, punten 30 en 34)

Arrest van het Hof van 22 juni 2016, Odvolací finanční ředitelství (C-11/15, EU:C:2016:470, punt 32)

Aangevoerde bepalingen van nationaal recht

Zakon za danak varhu dobavenata stoynost (Bulgaarse btw-wet; hierna: „ZDDS”):

„Artikel 2

Aan de btw zijn onderworpen:

1. elke belastbare levering van goederen en diensten die onder bezwarende titel wordt verricht;

[...]

Artikel 3

(1) Als belastingplichtige wordt beschouwd eenieder die een zelfstandige economische activiteit verricht, ongeacht het oogmerk en het resultaat van die activiteit.

[...]

(5) De staat, de nationale en gemeentelijke autoriteiten worden voor alle activiteiten en leveringen die zij verrichten als nationale of gemeentelijke overheden niet als belastingplichtigen beschouwd, ook niet indien zij voor die activiteiten of leveringen heffingen, bijdragen of retributies innen, behoudens:

1. voor de volgende werkzaamheden of leveringen:

n) Commerciële activiteiten op het gebied van radio en televisie;

(6) Een belastingplichtige die zowel vrijgestelde leveringen als buiten het kader van de zelfstandige economische activiteit vallende leveringen of activiteiten verricht, alsook een niet-belastingplichtige rechtspersoon die voor btw-doeleinden is geregistreerd, zijn belastingplichtig met betrekking tot alle ontvangen diensten.

[...]

Artikel 8

Een dienst in de zin van deze wet is al hetgeen een waarde heeft en zich onderscheidt van een goed, van geld dat in omloop is en van vreemde valuta die als betaalmiddel worden gebruikt.

[...]

Artikel 42

Vrijgestelde leveringen zijn:

2. de activiteiten van de Balgarsko natsionalno radio (Bulgaarse publieke radio-omroep), de Balgarska natsionalna televizia (Bulgaarse publieke televisieomroep) en de Balgarska telegrafna agentsia (Bulgaarse publieke nieuwdienst) die uit de staatsbegroting worden gefinancierd.

[...]

Artikel 69 (1)

Wanneer de goederen en diensten worden gebruikt ten behoeve van belastbare leveringen die worden verricht door een persoon die voor btw-doeleinden is geregistreerd, mag die persoon in aftrek brengen:

1. de belasting over de goederen en diensten die aan hem zijn geleverd of moeten worden geleverd, dan wel ten behoeve van hem zijn verricht of moeten worden verricht door een leverancier of dienstverstreker die eveneens overeenkomstig deze wet voor btw-doeleinden is geregistreerd;

[...]

Artikel 73 (1)

De voor btw-doeleinden geregistreerde persoon heeft recht op de gedeeltelijke aftrek van de voorbelasting over de goederen of diensten die worden gebruikt voor zowel leveringen waarvoor de persoon recht op aftrek van de voorbelasting heeft als voor leveringen of activiteiten waarvoor de persoon dit recht niet heeft.”

Korte weergave van de feiten en van de procedure

- 1 In geschil is een naheffingsaanslag die de belastingadministratie op 14 december 2016 heeft vastgesteld en die bij besluit van 27 februari 2017 van de Direktor na direksia „Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika” – Sofia pri Zentralno upravlenie na Natsionalnata agentsia za prihodite (directeur van de directie „betwistingen en belasting- en socialeverzekeringszaken” Sofia bij het centrale bestuur van het nationaal agentschap voor belastinginkomsten) is bevestigd. Verzoekster is tegen deze bij dit besluit bevestigde naheffingsaanslag opgekomen bij de Administrativen sad Sofia-grad (bestuursrechter in eerste aanleg Sofia, Bulgarije).
- 2 De naheffingsaanslag is vastgesteld op grond van een overeenkomstig de ZDDS uitgevoerde belastingcontrole bij de Balgarska natsionalna televizia (Bulgaarse nationale publieke televisieomroep; hierna: „BNT”). Ten aanzien van de BNT is voor het tijdvak van 1 september 2015 tot en met 31 maart 2016 een btw-schuld voor een totaalbedrag van 1 568 037,04 Bulgaarse leva (BGN) vastgesteld, vermeerderd met rente over het tijdvak van 15 oktober 2015 tot en met

14 december 2016 voor een totaalbedrag van 144 138,74 BGN. Deze belastingschuld vloeit voort uit de – aansluitend op de belastingcontrole – berekende naheffing over de resultaten die de BNT voor de genoemde belastingtijdvakken had aangegeven, waarbij de belastingadministratie voor de aangegeven leveringen waarover de BNT de voorbelasting volledig had afgetrokken, alleen nog een gedeeltelijke aftrek van voorbelasting heeft toegestaan.

- 3 BNT is een rechtspersoon en een nationale publiekrechtelijke aanbieder van audiovisuele mediadiensten overeenkomstig artikel 6, lid 3, van de Zakon za radioto i televiziata (Bulgaarse radio- en televisiewet; hierna: „ZRT”).
- 4 Voor het uitzenden van televisieprogramma's ontvangt de BNT geen vergoeding van de televisiekijkers. Zijn activiteiten worden overeenkomstig artikel 70, lid 3, ZRT deels gefinancierd met een subsidie uit de staatsbegroting en deels met eigen inkomsten, onder meer uit reclame en sponsoring. De subsidie uit de staatsbegroting is bedoeld voor het voorbereiden, realiseren en uitzenden van programma's en de hoogte ervan wordt bepaald op basis van een door de ministerraad vastgesteld vast bedrag per programma-uur.
- 5 De BNT is sinds 28 december 1998 overeenkomstig de ZDDS voor btw-doeleinden geregistreerd. Tot en met maart 2015 heeft de televisieomroep de voorbelasting over al zijn aankopen gedeeltelijk afgetrokken. Op basis van een in maart 2015 uitgevoerde analyse is de BNT tot de slotsom gekomen dat zijn omroepactiviteiten niet kunnen worden aangemerkt als vrijgestelde leveringen aan de televisiekijkers en heeft deze omroep sindsdien de methode van directe toerekening gehanteerd. Naar de opvatting van de BNT heeft hij volledig recht op aftrek van de voorbelasting over de aankopen die hij voor haar commerciële activiteiten gebruikt. De voorbelasting over de aankopen die zowel voor commerciële activiteiten als voor niet-uitsluitend commerciële doeleinden worden gebruikt, kan hij daarentegen gedeeltelijk in aftrek brengen.
- 6 In de bestreden naheffingsaanslag voert de belastinginspectie aan dat de BNT zowel belastbare leveringen, met name reclameactiviteiten, alsook vrijgestelde leveringen, met name het uitzenden van televisieprogramma's, verricht. Bij de uitoefening van het recht op aftrek van voorbelasting kon evenwel niet eenduidig worden vastgesteld of de verrichte aankopen uitsluitend met vrijgestelde leveringen of uitsluitend met belastbare leveringen verband hielden. Op grond daarvan werd aansluitend op de belastingcontrole een correctie doorgevoerd waarbij voor de leveringen, waarover de voorbelasting door de BNT volledig was afgetrokken, alleen nog een gedeeltelijk recht op aftrek van voorbelasting werd toegekend en de geldend gemaakte aanspraak op teruggaaf van btw ten bedrage van 1 568 037,04 BGN voor het belastingtijdvak van september 2015 tot en met februari 2016 werd afgewezen.

Voornaamste argumenten van partijen in het hoofdgeding

- 7 Verzoeker voert aan dat de naheffingsaanslag onrechtmatig is.
- 8 Naar de opvatting van de BNT kan het uitzenden van televisieprogramma's niet worden aangemerkt als een dienstverrichting, aangezien geen sprake is van een rechtsverhouding tussen haar en de televisiekijkers. Voorts is ook geen sprake van bezwarende titel, aangezien de subsidie uit de staatsbegroting niet kan worden aangemerkt als een tegenprestatie voor een dienstverrichting. De BNT oefent slechts één activiteit uit die binnen de werkingssfeer van de btw valt, met name de verkoop van reclametijd.
- 9 De BNT is van mening dat de bepalingen inzake de uitoefening van het recht op gedeeltelijke aftrek niet van toepassing zijn, aangezien dit mechanisme alleen dan geldt wanneer de belastingplichtige persoon niet kan onderscheiden welke aankopen voor vrijgestelde leveringen en welke aankopen voor belastbare leveringen zijn gebruikt, dat wil zeggen alleen dan wanneer het beginsel van de directe toerekening geen toepassing kan vinden. Sinds maart 2015 past de BNT evenwel de directe toerekeningsmethode toe, waarbij hij voor elke aankoop afzonderlijk nagaat of deze voor een commerciële activiteit is bestemd of kan worden gebruikt, of voor een activiteit die verband houdt met de uitvoering van haar publieke taak.
- 10 De BNT voert aan dat verweerder zich beroept op een bepaling van de btw-richtlijn, met name artikel 25, onder c), die niet in nationaal recht is omgezet. De lidstaten en hun bevoegde autoriteiten mogen zich echter niet beroepen op de rechtstreekse werking van voorschriften van de richtlijn en geen rechten ontleen aan bepalingen die niet in nationaal recht zijn omgezet.
- 11 Bovendien is in artikel 42, punt 2, ZDDS, waarin wordt bepaald dat de uit de staatsbegroting gefinancierde activiteiten van de BNT aan te merken zijn als vrijgestelde leveringen, sprake van een onjuiste uitvoering van de btw-richtlijn, aangezien de bepalingen van de btw-richtlijn, anders dan artikel 42, punt 2, [ZDDS,] „niet-commerciële activiteiten van openbare radio- en televisieorganisaties” als vrijgestelde leveringen kwalificeren. Bijgevolg wordt in de praktijk de wijze van financiering van de activiteiten en niet het commerciële karakter ervan gehanteerd als criterium voor belastbaarheid. Hieruit volgt dat een activiteit, die weliswaar wordt gesubsidieerd maar in haar geheel commercieel van aard is, door de Bulgaarse wetgever onjuist als vrijgesteld wordt behandeld. Dit plaatst de BNT in een minder gunstige positie dan de commerciële media waarvan de commerciële activiteiten belastbaar zijn, en levert voorts schending op van het beginsel van fiscale neutraliteit dat er hoofdzakelijk toe strekt dat leveringen van dezelfde aard op dezelfde wijze worden belast.
- 12 Uit het deskundigenverslag kan duidelijk worden opgemaakt welke activiteiten van de BNT van commerciële aard zijn. Bijgevolg heeft de televisieomroep

volledig recht op aftrek van de voorbelasting over de aankopen die met deze activiteiten samenhangen.

- 13 Tot slot betwist de BNT het standpunt van verweerder volgens hetwelk de BNT alleen dan volledig recht heeft op aftrek van de voorbelasting over de goederen en diensten die met het oog op zijn commerciële activiteiten zijn aangekocht dan wel afgenomen, wanneer die aankopen integraal zijn gefinancierd uit reclame-inkomsten of uit inkomsten uit andere commerciële activiteiten. Deze handelwijze van de belastingadministratie, waarbij aanvullende voorwaarden worden opgelegd aan wie zijn wettelijk verankerde rechten wil doen gelden, is in strijd met de wet en met de rechtspraak van het Hof.
- 14 Verweerder is van mening dat de naheffingsaanslag niet in strijd is met de wet of met het Unierecht.
- 15 De conclusie van de belastingadministratie dat de BNT de voorbelasting over de ontvangen leveringen of de afgenomen diensten die zowel voor belastbare als voor vrijgestelde leveringen worden gebruikt, alleen gedeeltelijk in aftrek kan brengen overeenkomstig artikel 73 ZDDS, is gerechtvaardigd. De aanspraak die de gecontroleerde belastingplichtige wil doen gelden op volledige aftrek van voorbelasting over de aankoop van rechten voor het uitzenden van televisieprogramma's, is ongegrond, omdat deze belastingplichtige niet heeft aangetoond dat deze aankopen integraal uit reclame-inkomsten en niet met overheidssubsidies zijn gefinancierd. De ontvangen overheidssubsidies, die volgens verweerder moeten worden aangemerkt als vrijgestelde leveringen in de zin van artikel 42, punt 2, ZDDS, bedragen een veelvoud van de inkomsten die uit belastbare leveringen worden behaald.
- 16 Aangezien de BNT bij het boeken van afzonderlijke aankopen geen onderscheid maakt naar de wijze waarop deze zijn gefinancierd, is het volgens verweerder onmogelijk om met overheidssubsidies gefinancierde aankopen te onderscheiden van aankopen die uit reclame-inkomsten zijn gefinancierd. Precies om deze reden is het gerechtvaardigd om bij naheffingsaanslag alleen een gedeeltelijk recht toe te kennen op aftrek van de voorbelasting over de verrichte aankopen van uitzendrechten.
- 17 Aangezien de BNT niet heeft aangetoond bij het voorbereiden, realiseren en uitzenden van programma's uitsluitend middelen te hebben aangewend die uit de verkoop van reclametijd en niet uit overheidssubsidies afkomstig zijn, heeft de BNT alleen recht op gedeeltelijke aftrek van voorbelasting over de verrichte aankopen van goederen of diensten die voor belastbare leveringen in een later stadium worden gebruikt.

Korte uiteenzetting van de motivering van de verwijzingsbeslissing

- 18 De verwijzende rechter wijst erop dat het geschil tussen partijen in wezen draait om de vraag of de activiteit van de BNT als publieke televisieomroep, die

overeenkomstig de ZRT een specifieke taak te vervullen heeft, van de werkingssfeer van de ZDDS is uitgesloten (zoals verzoeker betoogt) of als een onder bezwarende titel verrichte, maar vrijgestelde levering in de zin van de ZDDS moet worden aangemerkt (zoals verweerder aanvoert). Voorts zijn partijen het oneens over de vraag of de bepaling van artikel 73 ZDDS, die in een gedeeltelijk recht op aftrek van voorbelasting voorziet, van toepassing is op alle afgenomen leveringen, aangezien bij het boeken van de aankopen geen onderscheid wordt gemaakt naar de wijze waarop deze zijn gefinancierd (aldus verweerder), of dat voor leveringen die voor commerciële en inkomstgenererende activiteiten worden gebruikt, een volledig recht op aftrek van voorbelasting moet worden toegekend, terwijl voor aankopen die niet integraal voor deze commerciële activiteiten worden gebruikt, een gedeeltelijk recht op aftrek van voorbelasting moet worden toegekend (aldus verzoeker).

- 19 De verwijzende rechter verwijst naar de rechtspraak van de Bulgaarse rechterlijke instanties over een eerdere naheffingsaanslag die overeenkomstig de ZDDS aan de BNT was opgelegd. Daarin is het standpunt van verweerder in dit geding – afwijzing van een volledig recht en alleen toekenning van een gedeeltelijk recht op aftrek van voorbelasting – bijgetreden en is verklaard dat de bepalingen, waarvan de uitlegging in de onderhavige zaak wordt gevraagd, eenduidig zijn en geen ruimte voor twijfel laten.
- 20 Bij arrest van 23 april 2018 heeft de Varhoven administrativen sad (hoogste bestuursrechter, Bulgarije; hierna: „VAS”) geoordeeld dat de BNT, ondanks haar specifieke taak van publieke omroep overeenkomstig de ZRT, binnen de werkingssfeer van de ZDDS valt en aan btw is onderworpen. Overeenkomstig artikel 25, onder c), van de btw-richtlijn omvat het begrip „dienst” ook het verrichten van een dienst krachtens de wet. Hoewel de genoemde bepaling niet in Bulgaars recht is omgezet, heeft de VAS geoordeeld dat het beginsel van de rechtstreekse werking van de richtlijn van toepassing is. In die zin kan uit de omstandigheid dat een belastingplichtige persoon een activiteit uitvoert in het kader van een wettelijk opgelegde en geregelde taak ter verwezenlijk van een doel van algemeen belang, niet worden geconcludeerd dat deze activiteit niet als een dienstverrichting in de zin van de ZDDS kan worden beschouwd.
- 21 Naar het oordeel van de VAS berust de rechtsverhouding tussen de aanbieder en de afnemers van de dienst op de – aan voornoemde aanbieder – wettelijk opgedragen plicht om diensten van algemeen belang te leveren.
- 22 Onder verwijzing naar de punten 30 en 40 van het arrest van het Hof in de zaak C-151/13, heeft de VAS geoordeeld dat er een direct verband bestaat tussen de door de BNT verrichte diensten aan de televisiekijkers en de van de overheid ontvangen tegenprestatie in de vorm van subsidies. De VAS is ervan uitgegaan dat het niet vereist is dat de tegenprestatie voor de dienstverrichting rechtstreeks wordt verkregen van de afnemers ervan, aangezien de tegenprestatie ook kan worden verkregen van een derde of – zoals in casu – van de overheid.

- 23 De VAS heeft het arrest in de zaak C-11/15 als niet-vergelijkbaar beoordeeld, aangezien de zaak voor de VAS betrekking had op overheidssubsidies die rechtstreeks samenhangen met het aanbieden van diensten die de BNT als publieke omroep verricht en waarvan het bedrag op voorhand was vastgesteld aan de hand van duidelijk omschreven criteria.
- 24 Het aangevoerde bezwaar dat artikel 132, lid 1, onder q), van de btw-richtlijn onjuist is omgezet in artikel 42, punt 2, ZDDS heeft de VAS als ongegrond afgewezen, aangezien met de bepaling dat de activiteiten van de BNT waarvoor hij overheidssubsidies ontvangt als vrijgestelde leveringen moeten worden beschouwd, het doel van de richtlijn wordt bereikt, met name dat alleen niet-commerciële activiteiten van publieke radio- en televisieorganisaties als vrijgestelde leveringen mogen worden beschouwd.
- 25 De VAS heeft geoordeeld dat de BNT alleen dan volledig recht heeft op aftrek van de voorbelasting wanneer hij aantoonde dat bepaalde aankopen die hij met het oog op zijn commerciële activiteiten heeft verricht, integraal zijn gefinancierd uit reclame-inkomsten of uit andere inkomsten uit omroepactiviteiten, en niet met de ontvangen overheidssubsidies. In datzelfde verband heeft de VAS benadrukt dat de behaalde inkomsten uit de verkoop van reclامتijd toereikend moeten zijn voor het aankopen van producten, zoals onder meer films, die door de BNT worden uitgezonden en dat de BNT geen analytische boekhouding voert waarin duidelijk wordt aangegeven welke uitgaven van de televisieomroep met de overheidssubsidies en welke uitgaven uit de verkoop van reclامتijd worden gefinancierd.
- 26 De verwijzende rechter merkt op dat inderdaad geen vergelijking mogelijk is met de feitenconstellatie die ten grondslag lag aan het arrest in de zaak C-11/15, aangezien de Tsjechische radio-omroep bijdragen van de luisteraars int, daar waar de BNT als publieke televisieomroep subsidies uit de staatsbegroting ontvangt, een gegeven dat in de voornoemde zaak niet aan de orde was. Anders dan in de zaak C-151/2013, ontbreekt in het hoofdgeding een zodanig duidelijk verband tussen het aldaar aan de orde zijnde „zorgforfait” en de verrichte diensten.
- 27 Bijgevolg gaat de verwijzende rechter ervan uit dat het voor de beslechting van het hoofdgeding van wezenlijk belang is om uit te maken of het uitzenden van programma's door de publieke televisieomroep (BNT) in het licht van de ontvangen overheidssubsidies moet worden aangemerkt als een „onder bezwarende titel verrichte” dienst in de zin van artikel 2, lid 1, onder c), van de btw-richtlijn die evenwel overeenkomstig artikel 132, lid 1, onder q), van diezelfde richtlijn van btw is vrijgesteld, of dat dergelijke activiteiten niet kunnen worden aangemerkt als belastbare leveringen die binnen de werkingssfeer van de btw-richtlijn vallen.
- 28 In dat verband kan ermeer worden volstaan op te merken dat de bepaling van artikel 132, lid 1, onder q), weliswaar een vrijstelling bevat voor „niet-commerciële activiteiten van openbare radio- en televisieorganisaties”, maar

slechts van toepassing is voor zover die activiteiten aan de btw zijn onderworpen in de zin van artikel 2 van de btw-richtlijn, en zij niet mag worden uitgelegd op een wijze die de werkingssfeer van die richtlijn, zoals omschreven in dat artikel 2, uitbreidt (zie ook de motivering in punt 32 van het arrest van het Hof in de zaak C-11/15).

- 29 Voor een juiste uitlegging van artikel 2, lid 1, onder c), en van artikel 132, lid 1, onder q), van de btw-richtlijn is het even belangrijk om uit te maken of de activiteit van de publieke televisieomroep – namelijk het aanbieden van audiovisuele diensten aan de televisiekijkers – kan worden aangemerkt als een vrijgestelde dienstverrichting in de zin van de ZDDS, of dat de aan de publieke televisieomroep toegekende overheidssubsidies als een tegenprestatie kunnen worden beschouwd en, bijgevolg, of de BNT uit hoofde van deze activiteit – en ondanks haar specifieke taak als publieke televisieomroep – binnen de werkingssfeer van de ZDDS valt en aan btw is onderworpen.
- 30 De verwijzende rechter benadrukt dat de vaststelling of de televisieomroepactiviteiten van de BNT, met name het verrichten van audiovisuele mediadiensten waarvan alle Bulgaarse burgers afnemers zijn, aan te merken zijn als dienstverrichtingen overeenkomstig de ZDDS, richtinggevend is voor het antwoord op de vraag of deze activiteiten mee in aanmerking moeten worden genomen bij de controle van het recht op aftrek van voorbelasting over de belastbare leveringen waarvan verzoeker de afneemster is. Wanneer ervan wordt uitgegaan dat de openbare televisieomroep gemengde activiteiten verricht die zowel vrijgestelde leveringen (het uitzenden van televisieprogramma's) als belastbare leveringen (commerciële reclame) omvatten, dan rijst volgens de verwijzende rechter de vraag of moet worden aangenomen dat alleen de btw die is betaald over afgenomen leveringen die samenhangen met de commerciële activiteiten van de publieke televisieomroep, voor aftrek in aanmerking komt. De verwijzende rechter wenst tevens te vernemen welke criteria moeten worden gehanteerd om het recht op aftrek van voorbelasting vast te stellen, mocht worden bevestigd dat de openbare televisieomroep gemengde activiteiten verricht.
- 31 Tot slot wijst de verwijzende rechter erop dat hij, in weerwil van de aangehaalde nationale rechtspraak, twijfels koestert omtrent de draagwijdte van de bepalingen van de artikelen 2, 132 en 168 van de btw-richtlijn ten aanzien van de activiteiten van de BNT. Derhalve acht hij de uitlegging van deze bepalingen noodzakelijk voor de beslechting van het hoofdgeding.