

**Zaak C-676/22****Verzoek om een prejudiciële beslissing****Datum van indiening:**

2 november 2022

**Verwijzende rechter:**

Nejvyšší správní soud (Tsjechië)

**Datum van de verwijzingsbeslissing:**

26 oktober 2022

**Verzoekende partij:**

B2 Energy s.r.o.

**Verwerende partij:**

Odvolací finanční ředitelství

[...]

**BESLISSING**

De Nejvyšší správní soud (hoogste bestuursrechter, Tsjechië), [...] heeft in de zaak van de verzoekende partij, **B2 Energy s.r.o.** (hierna: „verzoekster”), [...] tegen de verwerende partij, de **Odvolací finanční ředitelství** (kamer van beroep van de belastingdienst, Tsjechië; hierna: „verweerder”), [...] betreffende het beroep tegen het besluit van verweerder van 21 november 2019, [...] bij de behandeling van het cassatieberoep van verzoekster tegen de uitspraak van de Městský soud v Praze (rechter voor de stad Praag, Tsjechië) van 18 augustus 2021, zaaknummer 14 Af 4/2020-48,

**beslist:**

- I. Aan het Hof van Justitie van de Europese Unie wordt de hiernavolgende prejudiciële vraag **voorgelegd**:

**Moet artikel 138, lid 1, van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde in het licht van het arrest van 9 december 2021**

**in de zaak Kemwater ProChemie (C-154/20, EU:C:2021:989), aldus worden uitgelegd dat het recht op vrijstelling van belasting over de toegevoegde waarde (btw) in het geval van de levering van goederen in een andere Unielidstaat moet worden geweigerd zonder dat de belastingdienst hoeft aan te tonen dat de leverancier van de goederen betrokken was bij btw-fraude, wanneer de leverancier niet heeft aangetoond dat de goederen zijn geleverd aan de specifieke in een andere Unielidstaat gevestigde ontvanger met de hoedanigheid van belastingplichtige als vermeld in de belastingdocumenten, hoewel, gelet op de feiten en de door de belastingplichtige verstrekte gegevens, de informatie die nodig is om na te gaan of de daadwerkelijke ontvanger in de andere Unielidstaat deze hoedanigheid had, beschikbaar is?**

[...]

## Motivering

### I. Voorwerp van de procedure in het hoofdgeding

[1] Verzoekster is een Tsjechische handelsvennootschap. Op 15 juli 2015 heeft de belastingdienst bij verzoekster een belastingcontrole voor de belastingtijdvakken februari, maart, april en mei 2015 ingeleid. Op grond van deze controle is de belastingdienst tot de conclusie gekomen dat verzoekster niet heeft aangetoond dat bij de levering van goederen in een andere Unielidstaat is voldaan aan de voorwaarden voor uitoefening van het recht op vrijstelling van belasting over de toegevoegde waarde (hierna „btw”), die is toegepast krachtens belastingdocumenten waarop de coöperatie OOV-Družstvo Malinovo en de vennootschap BICOTEC LIMITED (hierna: „ontvangers van de goederen”) als de ontvangers van de goederen zijn vermeld. De overgelegde documenten betreffen leveringen van koolzaadolie in een andere Unielidstaat. Verzoekster heeft de belastingdocumenten met betrekking tot de verrichte transacties overgelegd aan de belastingdienst, vergezeld van bijlagen inzake de bestellingen en bijgevoegde leveringsdocumenten, internationale vrachtbrieven, weegbonnen, bevestigingen van de meting van de goederenkwiteit, alsmede raamovereenkomsten inzake de verkoop, de raamovereenkomst inzake de expeditie en bankafschriften.

[2] De belastingdienst heeft niet in twijfel getrokken dat de goederen daadwerkelijk naar een andere lidstaat zijn vervoerd. Hij heeft zich evenwel op het standpunt gesteld dat verzoekster haar beweringen niet heeft gestaafd, aangezien zij niet heeft aangetoond dat zij het recht om als eigenaar over de goederen te beschikken, heeft overgedragen aan de personen die in de overgelegde documenten als de ontvangers van de goederen zijn genoemd (de coöperatie OOV-Družstvo Malinovo en de vennootschap BICOTEC LIMITED) en evenmin dat de goederen zijn geleverd aan een persoon die in een andere lidstaat voor belastingdoeleinden is geregistreerd. Bijgevolg heeft zij niet voldaan aan de voorwaarden voor de uitoefening van het recht op belastingvrijstelling. De ontvangers van verzoeksters goederen hebben de aankoop van deze goederen uit Tsjechië of de intracommunautaire levering ervan niet als driehoekstransactie

aangegeven, noch hebben zij belasting over de aankoop van goederen uit een andere Unielidstaat betaald. De levering van de goederen is evenmin bevestigd ten aanzien van de vennootschappen DRAGSTAL en WRATISLAVIA-BIO, die volgens verzoekster in feite haar eindontvangers waren. Hoewel op sommige van de overgelegde internationale vrachtbrieven en weegbonnen de vennootschap WRATISLAVIA-BIO als eigenaar van de goederen is vermeld, zijn deze goederen door een andere entiteit, namelijk de vennootschap Wratislavia-Biodiesel, gecertificeerd door middel van een handtekening en een stempel. Verzoekster kon derhalve niet aantonen dat de goederen zijn geleverd aan de vennootschap WRATISLAVIA-BIO. Het enkele feit dat de ontvangers voor de koolzaadolie hebben betaald, betekent niet dat zij de macht hebben verworven om als eigenaar over de goederen te beschikken. Sommige van de internationale vrachtbrieven die de aan de ontvangers van de goederen uitgereikte facturen vergezelden, zijn niet eens door de eindontvangers gecertificeerd of zijn door geheel andere entiteiten gecertificeerd. Evenmin is de feitelijke overdracht van de goederen aan de aangegeven ontvangers in de andere Unielidstaat bevestigd door getuigen.

[3] Derhalve heeft de belastingdienst in de besluiten tot vaststelling van de belastingschuld van 6 oktober 2017 de aangegeven btw verhoogd en voor het belastingtijdvak februari 2015 een bedrag van 66 323,00 Tsjechische kroon (CZK), voor maart 2015 een bedrag van 68 490,00 CZK, voor april 2015 een bedrag van 74 359,00 CZK en voor mei 2015 een bedrag van 8 486,00 CZK aan verzoekster in rekening gebracht.

[4] Verweerder heeft het bezwaar tegen deze besluiten tot vaststelling van de belastingschuld afgewezen bij besluit van 21 november 2019 [...]. Verzoekster heeft verweerders besluit aangevochten bij de rechter voor de stad Praag, die het tegen verweerders besluit ingestelde beroep heeft afgewezen bij uitspraak van 18 augustus 2021 in zaak 14 Af 4/2020–48. Naar het oordeel van de rechter voor de stad Praag had de litigieuze kwestie geen betrekking op de overlegging van belastingdocumenten (vervulling van de formele voorwaarden) of op het vervoer van goederen naar een andere lidstaat, maar hebben de belastingdienst en verweerder de levering van goederen aan de aangegeven ontvangers betwist.

[5] De rechter voor de stad Praag heeft op basis van de rechtspraak van het Hof, met name het arrest van 27 september 2007 in de zaak Teleos e.a., C-409/04, EU:C:2007:548, geconcludeerd dat verzoekster niet eens heeft aangetoond dat de goederen via de aangegeven ontvangers aan de eindontvangers ervan zijn geleverd. Uit de overgelegde documenten is namelijk niet gebleken wie de goederen namens de ontvanger heeft aangenomen of aan welke ontvanger de goederen zijn geleverd, wat evenmin is bevestigd door de ondervraagde getuigen. Het is derhalve niet duidelijk wie het recht had om als eigenaar over de goederen (koolzaadolie) te beschikken. De rechter voor de stad Praag heeft benadrukt dat verweerder niet heeft aangevoerd dat verzoekster betrokken was bij belastingfraude maar dat zij haar belastingaangiften niet heeft gestaafd. Gelet op de feiten van de zaak heeft verzoekster niet te goeder trouw gehandeld ter zake

van de feitelijke overdracht van het recht om als eigenaar over de koolzaadolie te beschikken aan de aangegeven ontvangers.

[6] Verzoekster heeft cassatieberoep tegen de uitspraak van de rechter voor de stad Praag ingesteld, waarin zij heeft aangevoerd dat zij had aangetoond dat was voldaan aan de voorwaarden voor uitoefening van het recht op vrijstelling van belasting over de levering van goederen in een andere Unielidstaat. Met betrekking tot de beoordeling van het tijdstip waarop het recht is ontstaan om als eigenaar over de goederen te beschikken, heeft verzoekster in de eerste plaats aangevoerd dat zij ook zonder bevestiging van de levering van de goederen aan de aangegeven ontvangers aan alle drie de voorwaarden voor het recht op vrijstelling van btw uit hoofde van de levering van goederen in een andere Unielidstaat heeft voldaan. De identiteit van de feitelijke ontvanger aan wie de macht om als eigenaar over de goederen te beschikken is overgedragen, kan namelijk worden vastgesteld krachtens de overgelegde bewijsstukken. Op grond van deze stukken is op onweerlegbare wijze aangetoond dat de goederen in de Poolse stad Wrocław daadwerkelijk in ontvangst zijn genomen door de eindontvangers, die andere vennootschappen waren dan die welke zijn aangegeven in de betreffende belastingdocumenten.

## **II. Aangevoerde bepalingen van Unierecht en nationaal recht**

[7] In artikel 131 van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (hierna: „richtlijn 2006/112/EG”) is bepaald dat de vrijstellingen van toepassing zijn onverminderd andere communautaire bepalingen en onder de voorwaarden die de lidstaten stellen om een juiste en eenvoudige toepassing van deze vrijstellingen te verzekeren en elke vorm van fraude, ontwijking en misbruik te voorkomen.

[8] Overeenkomstig artikel 138, lid 1, van richtlijn 2006/112/EG 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, welke 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.

[9] De richtlijn zelf [in tegenstelling tot bijvoorbeeld de procedure voor de uitoefening van het recht op aftrek van de btw, zie artikel 168, onder a), en artikel 178, onder a), van de richtlijn] bevat evenwel geen specifieke bepalingen over het bewijs dat door een belastingplichtige moet worden geleverd om het recht op belastingvrijstelling te kunnen uitoefenen.

[10] Overeenkomstig artikel 9, lid 1, van richtlijn 2006/112/EG wordt eenieder die, op ongeacht welke plaats, zelfstandig een economische activiteit verricht,

ongeacht het oogmerk of het resultaat van die activiteit, als „belastingplichtige” beschouwd.

[11] Overeenkomstig artikel 287 van richtlijn 2006/112/EG kunnen de lidstaten die na 1 januari 1978 zijn toegetreden een vrijstelling van belasting toekennen aan belastingplichtigen met een jaarlijkse omzet die ten hoogste gelijk is aan de tegenwaarde in de nationale munteenheid van de volgende bedragen tegen de op de dag van hun toetreding geldende omrekeningskoers [...]. Overeenkomstig punt 7) bedraagt deze omzet voor Tsjechië 35 000,00 EUR. Voor de andere lidstaten zijn in de artikelen 284 tot en met 286 van richtlijn 2006/112/EG soortgelijke uitzonderingen met verschillende limieten opgenomen.

[12] Gelet op de mogelijkheid die wordt geboden door artikel 287 van richtlijn 2006/112/EG, bepaalt de Tsjechische wet in § 6, lid 1, van de zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (wet nr. 235/2004 betreffende de belasting over de toegevoegde waarde; hierna: „btw-wet”) dat een belastingplichtige tot voldoening van de btw gehouden is, indien zijn omzet gedurende maximaal twaalf onmiddellijk voorafgaande kalendermaanden meer dan 1 000 000 CZK bedraagt, met uitzondering van personen die uitsluitend vrijgestelde handelingen verrichten, voor wie geen recht op aftrek bestaat.

[13] De materiële voorwaarde voor de uitoefening van het recht op belastingvrijstelling is het leveren van goederen in een andere Unielidstaat. Het recht op belastingvrijstelling ontstaat wanneer is voldaan aan de voorwaarden van § 64 van de btw-wet, in de versie die in de voor de onderhavige zaak relevante periode van kracht is. Het grondbeginsel luidt dat de levering van goederen in een andere lidstaat door een belastingplichtige aan een in een andere lidstaat voor belastingdoeleinden geregistreerde persoon is vrijgesteld van belasting met recht op aftrek, indien de betreffende goederen door de belastingplichtige, de afnemer of een gemachtigde derde vanuit Tsjechië worden verzonden of vervoerd. Een uitzondering is de levering van goederen aan een persoon voor wie de verwerving van goederen in een andere staat niet belastbaar is.

[14] Overeenkomstig § 4, lid 1, onder e), van de btw-wet is een verrichte transactie een levering van goederen of een dienst die onder bezwarende titel wordt verricht door een belastingplichtige die als zodanig handelt. Overeenkomstig § 4, lid 1, onder f), van de btw-wet moet onder een voor belastingdoeleinden geregistreerde persoon worden verstaan een persoon aan wie in het kader van het handelsverkeer tussen de lidstaten voor de doeleinden van de btw een fiscaal identificatienummer is toegekend.

[15] In § 13, lid 1, van de btw-wet wordt een levering van goederen omschreven als de overdracht van de macht om als een eigenaar over een lichamelijke zaak te beschikken. Overeenkomstig lid 2 van deze bepaling wordt onder een levering van goederen in een andere lidstaat in de zin van deze wet verstaan een levering van goederen die daadwerkelijk naar een andere lidstaat zijn verzonden of vervoerd.

[16] Overeenkomstig § 92, lid 3, van de zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád (wet nr. 280/2009 tot vaststelling van het wetboek fiscaal procesrecht) levert de belastingplichtige het bewijs van alle omstandigheden die hij dient te vermelden in een gewone belastingaangifte, een aanvullende belastingaangifte of enig ander document.

### III. Analyse van de prejudiciële vraag

[17] In de onderhavige zaak wordt de verwijzende rechter geconfronteerd met de vraag of het recht op vrijstelling van btw voor een levering van goederen in een andere lidstaat kan worden geweigerd indien de daadwerkelijke ontvanger van de goederen waarvoor de leverancier het recht op vrijstelling van belasting wenst uit te oefenen onbekend is.

[18] [...]

[19] In zijn rechtspraak over de artikelen 131 en 138 van richtlijn 2006/112/EG heeft het Hof herhaaldelijk benadrukt dat de belastingautoriteiten van de lidstaten bij de beoordeling van het recht op btw-vrijstelling of van de eisen waaraan een belastingplichtige dient te voldoen in ieder geval het rechtszekerheidsbeginsel, het vertrouwensbeginsel en het evenredigheidsbeginsel dienen toe te passen. Naar Tsjechisch recht rust de bewijslast voor het voldoen aan de door de wet gestelde materiële voorwaarden op de belastingplichtige. Dezelfde conclusies vloeien voort uit de meerderheidsrechtspraak van het Hof. De bewijslast wordt door de rechtspraak van het Hof slechts aldus gewijzigd dat het de belastingautoriteiten en de lidstaten verboden is om van de belastingplichtigen te verlangen dat zij voldoen aan andere voorwaarden die niet in overeenstemming zijn met de door richtlijn 2006/112/EG erkende doelstellingen. In het geval van een beschuldiging van betrokkenheid bij belastingfraude wordt de bewijslast omgekeerd en dient de betrokkenheid bij dergelijke fraude door de belastingdienst te worden aangetoond.

[20] Hoewel de richtlijn zelf geen specifieke bepalingen bevat betreffende het bewijs dat door een belastingplichtige moet worden geleverd om het recht op vrijstelling van btw te kunnen uitoefenen, heeft het Hof in specifieke gevallen geoordeeld dat de importeur met het oog op de vrijstelling van btw dient te bewijzen dat de betreffende goederen op het tijdstip van uitvoer bestemd waren voor verzending of vervoer naar een andere lidstaat en dat de goederen in het kader van een daaropvolgende intracommunautaire levering voorwerp van een dergelijke verzending of een dergelijk vervoer waren, zonder dat hij de verzending naar het specifieke adres van de koper hoeft aan te tonen. Dit bewijs kan bestaan in de overlegging van documenten betreffende het vervoer van een belastingentrepot in de lidstaat van uitvoer naar een belastingentrepot in de andere lidstaat.

[21] Met betrekking tot het leveren van bewijs van het recht op aftrek van btw overeenkomstig de artikelen 168 en 178 van richtlijn 2006/112/EG heeft het Hof in zijn recente arrest van 9 december 2021 in de zaak *Kemwater ProChemie*,

C-154/21, EU:C:2021:989, de door de uitgebreide kamer van de Nejvyšší správní soud gestelde vraag beantwoord als volgt: „Richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde moet aldus worden uitgelegd dat het recht op aftrek van de voorbelasting moet worden ontzegd, zonder dat de belastingdienst hoeft te bewijzen dat de belastingplichtige btw-fraude heeft gepleegd of dat hij wist of had moeten weten dat de handeling waarop het recht op aftrek is gebaseerd, onderdeel was van dergelijke fraude, wanneer – ingeval niet vaststaat wie de werkelijke leverancier van de betrokken goederen of diensten is – deze belastingplichtige niet bewijst dat deze leverancier belastingplichtige was indien, gelet op de feitelijke omstandigheden en de door deze belastingplichtige verstrekte informatie, de gegevens die nodig zijn om na te gaan of de werkelijke leverancier belastingplichtig was, ontbreken.”

[22] Het Hof heeft derhalve bevestigd dat het bezitten van de hoedanigheid van belastingplichtige (in het geval van Tsjechië btw-plichtige) goederenleverancier of dienstverrichter een van de materiële voorwaarden voor de uitoefening van het recht op btw-aftrek is. Het Hof heeft evenwel toegestaan dat deze leverancier in bepaalde omstandigheden niet met zekerheid hoeft te worden geïdentificeerd, indien uit de feiten blijkt dat hij btw-plichtig moet zijn geweest. De bewijslast dienaangaande rust op degene die het recht op btw-aftrek wenst uit te oefenen. Als uitzondering geldt de situatie waarin het de belastingdienst is die over de nodige gegevens beschikt om na te gaan of is voldaan aan de materiële voorwaarde voor de uitoefening van het recht op btw-aftrek.

[23] Overeenkomstig de conclusies van het Hof in het aangehaalde arrest is het derhalve niet nodig om in een belastingprocedure aan te tonen dat de belastbare handeling is verricht door een specifieke btw-plichtige leverancier. Derhalve wordt tevens aanvaard dat, hoewel de identiteit van de leverancier niet is vastgesteld, aan de materiële voorwaarden voor het recht op btw-aftrek is voldaan wanneer de belastingdienst, rekening houdend met de feiten, over de nodige gegevens beschikt om na te gaan of de daadwerkelijke leverancier btw-plichtig was.

[24] Uit de in de onderhavige zaak vastgestelde feiten volgt dat verzoekster koolzaadolie naar een andere lidstaat heeft vervoerd, zonder te bewijzen dat zij die olie heeft geleverd aan de aangegeven ontvangers (de coöperatie OOV-Družstvo Malinovo en de vennootschap BICOTEC LIMITED). De goederen zijn evenwel geleverd op specifieke adressen in een andere Unielidstaat, waar de ontvangst ervan is bevestigd door andere entiteiten. Op de internationale vrachtbrief nr. 1988977 is de levering van de goederen waarvan de aangegeven ontvanger de coöperatie OOV-Družstvo Malinovo was, bevestigd door middel van het stempel en de handtekening van de vennootschap RPA. Op de relevante internationale vrachtbrieven en de weegbonnen is de levering van de goederen waarvan de aangegeven ontvanger de vennootschap BICOTEC LIMITED was, bevestigd door middel van het stempel en de handtekening van de entiteit Skład Wrocław, ul. Swojczycka 32, 51–501 Wrocław, en de vennootschap Wratislavia-Biodiesel. Op

de overgelegde weegbonnen betreffende enkele van de onderzochte leveringen is de vennootschap WRATISLAVIA-BIO als eigenaar van de goederen vermeld, terwijl de vennootschap Wratislavia-Biodiesel de weegbonnen heeft gestempeld en ondertekend.

[25] Bovendien zij benadrukt dat de litigieuze kwestie geen betrekking heeft op het vervoer van koolzaadolie van Tsjechië naar Polen of op het daaropvolgende lossen ervan uit de tankwagens van de vervoerder bij andere, door verzoekster niet in de belastingaangiften vermelde ontvangers en dat de belastingdienst haar geen recht op belastingvrijstelling heeft verleend op de enkele grond dat zij niet heeft aangetoond dat de goederen zijn geleverd aan de aangegeven ontvangers. Bovendien is op de betreffende bestemmingen koolzaadolie geleverd in hoeveelheden van meer dan enkele tientallen tonnen, dat wil zeggen met een waarde van enkele tienduizenden euro's. Het is derhalve moeilijk voorstelbaar dat de feitelijke ontvangers van de betrokken goederen niet btw-plichtig waren.

[26] Bijgevolg is de vraag gerezen of de in het arrest Kemwater ProChemie geformuleerde conclusies ook in het onderhavige geval van toepassing kunnen zijn en of een belastingplichtige bij het leveren van het bewijs dat is voldaan aan de materiële voorwaarden voor de uitoefening van het recht op vrijstelling van de btw uit hoofde van de levering van goederen in een andere lidstaat tevens dient aan te tonen dat de betreffende goederen zijn aangenomen door een specifieke (door hem aangegeven) belastingplichtige ontvanger dan wel of het volstaat dat uit de feiten van de zaak volgt dat de goederen in de andere lidstaat zijn aangenomen door een andere daadwerkelijke ontvanger die belastingplichtig was (of dat volgens de feiten van de zaak moet zijn geweest).

[27] De verwijzende rechter is bekend met de conclusies van het arrest van 17 oktober 2019 in de zaak Unitel, C-653/18, EU:C:2019:876, volgens welke het recht op vrijstelling van btw niet kan worden verleend wanneer de omstandigheid dat de daadwerkelijke afnemer niet is geïdentificeerd, verhindert dat wordt bewezen dat de aan de orde zijnde handeling een levering van goederen buiten de Unie is. Het aangehaalde arrest betreft enerzijds de afzonderlijke situatie van een levering van goederen buiten de Unie en biedt anderzijds geen antwoord op de vraag of het ook van toepassing is wanneer uit de feiten van de zaak op overtuigende wijze blijkt dat de goederen weliswaar niet zijn ontvangen door de in de belastingdocumenten aangegeven ontvanger maar dat zij op de plaats van bestemming zijn ontvangen door een andere daadwerkelijke ontvanger die de hoedanigheid van belastingplichtige had (of moet hebben gehad). Met andere woorden, de litigieuze kwestie betreft de vraag of in een dergelijk geval een benadering kan worden gevolgd die een zekere ommekeer teweegbrengt ten opzichte van de bestaande rechtspraak van het Hof als verwoord in het arrest Kemwater ProChemie. Volgens de verwijzende rechter kan de kwestie van de vrijstelling van belasting voor de levering van goederen in een andere lidstaat tot op zekere hoogte worden vergeleken met de problematiek van het recht op aftrek van voorbelasting, aangezien de relevante materiële voorwaarde in beide gevallen de hoedanigheid van belastingplichtige van de wederpartij bij de betreffende

transactie is (in het geval van het recht op aftrek is dit de hoedanigheid van de leverancier van de betreffende belastbare transactie en in het geval van de vrijstelling van belasting van een levering van goederen in een andere lidstaat is dit de hoedanigheid van de ontvanger van de goederen in de andere lidstaat).

[28] De Nejvyšší správní soud heeft reeds in zijn uitspraak van 4 februari 2022 in zaak 4 Afs 115/2021–45 aangegeven dat de conclusies van het arrest Kemwater ProChemie ook moeten worden toegepast bij de beoordeling van het recht op belastingvrijstelling uit hoofde van de levering van goederen in een andere lidstaat. In die uitspraak had deze rechterlijke instantie geoordeeld dat bij de beoordeling van het recht van een belastingplichtige op vrijstelling van btw uit hoofde van de levering van goederen in een andere Unielidstaat, dit recht niet aan deze belastingplichtige kan worden ontzegd wanneer uit de feiten van de zaak volgt dat hij daadwerkelijk goederen in een andere Unielidstaat heeft geleverd, hoewel hij niet heeft aangetoond dat hij deze goederen aan de aangegeven ontvangers heeft geleverd. Naar het oordeel van [...] de verwijzende rechter zou het in strijd zijn met het beginsel van fiscale neutraliteit om aan een belastingplichtige het recht op vrijstelling van btw uit hoofde van de levering van goederen in een andere lidstaat te ontzeggen wanneer hij heeft aangetoond dat hij de betreffende goederen aan een andere daadwerkelijke ontvanger heeft geleverd. In een dergelijke situatie moet evenwel worden nagegaan of uit de feiten van de zaak en de gegevens waarover de belastingdienst beschikt of die zijn verstrekt door de belastingplichtige, volgt dat de daadwerkelijke ontvangers van de goederen van de belastingplichtige de hoedanigheid van btw-plichtige hadden.

[29] Daarentegen heeft de Nejvyšší správní soud in zijn uitspraak van 25 mei 2022 in zaak 10 Afs 374/2020–59 geoordeeld dat de conclusies van het Hof in het arrest Kemwater ProChemie niet van toepassing zijn op de uitoefening van het recht op vrijstelling van btw uit hoofde van de levering van goederen in een andere lidstaat. In de aangehaalde uitspraak [...] heeft de Nejvyšší správní soud vastgesteld dat in een dergelijk geval de regel van kracht blijft dat de leverancier dient aan te tonen dat zijn buitenlandse ontvanger „een belastingplichtige die als zodanig handelt” is (arrest van het Hof van 27 september 2012 in de zaak VSTR, C-587/10, EU:C:2012:592). Deze rechtspraak van het Hof wordt tevens bevestigd door de recente uitspraken van de Nejvyšší správní soud van 10 en 24 februari 2022 in de zaak molton, 9 Afs 274/2020–61, en Steris, 1 Afs 238/2020–59, waarin is vastgesteld dat een Tsjechische leverancier dient aan te tonen welke buitenlandse entiteit de daadwerkelijke ontvanger van de goederen was.

[30] De complexiteit van de gestelde litigieuze rechtsvraag en de noodzaak voor het Hof om zich hierover uit te spreken volgen derhalve ook uit de aangegeven tegenstrijdigheid in de rechtspraak van de Nejvyšší správní soud.

[...]