

Zaak C-213/24 [Grzera]ⁱ

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:

19 maart 2024

Verwijzende rechter:

Wojewódzki Sąd Administracyjny we Wrocławiu (Polen)

Datum van de verwijzingsbeslissing:

28 december 2023

Verzoekende partij:

E. T.

Verwerende partij:

Dyrektor Izby Administracji Skarbowej we Wrocławiu

Voorwerp van de procedure in het hoofdgeding

Beroep tegen het besluit inzake de belasting over de toegevoegde waarde (btw) van 19 december 2022 dat is uitgevaardigd door de Dyrektor Izby Administracji Skarbowej we Wrocławiu (directeur van de belastingdienst Wrocław, Polen; hierna: „directeur”).

Voorwerp en rechtsgrondslag van de prejudiciële vragen

Krachtens artikel 267 VWEU gevraagde uitlegging van het Unierecht, in het bijzonder van artikel 2, lid 1, en artikel 9, lid 1, 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”).

ⁱ Dit is een fictieve naam, die niet overeenkomt met de werkelijke naam van enige partij in de procedure.

Prejudiciële vragen

1. Moeten de bepalingen van richtlijn [2006/112] en met name die van artikel 2, lid 1, en artikel 9, lid 1, ervan aldus worden uitgelegd dat zelfstandig een economische activiteit wordt verricht door een persoon die een voorheen niet voor een economische activiteit gebruikt onroerend goed verkoopt door het verkoopklaar te laten maken door een professionele ondernemer die als gemachtigde van die persoon een aantal georganiseerde handelingen verricht ten behoeve van de opdeling van het goed en de verkoop ervan tegen een hogere prijs?

2. Moeten de bepalingen van richtlijn [2006/112] en met name die van artikel 9, lid 1, ervan aldus worden uitgelegd dat wanneer beide leden van een echtpaar gezamenlijk optreden, zij afzonderlijk moeten worden geacht zelfstandig een economische activiteit te verrichten?

Aangevoerde bepalingen van Unierecht

Richtlijn 2006/112: artikel 2, lid 1, en artikel 9, lid 1; Zesde Richtlijn 77/388/EEG van de Raad van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting – Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: uniforme grondslag (hierna: „Zesde richtlijn”): artikel 2, lid 1, en artikel 4, lid 1, lid 2 en lid 3, onder b).

Aangevoerde bepalingen van nationaal recht

Ustawa o podatku od towarów i usług (wet inzake de btw) van 11 maart 2004 (Dz. U. 2017, volgnr. 1221; hierna: „btw-wet”), in de versie die van kracht was van 1 januari 2017 tot en met 31 juli 2021:

Artikel 15, lid 1: „Belastingplichtig zijn rechtspersonen, entiteiten zonder rechtspersoonlijkheid en natuurlijke personen die zelfstandig een van de in lid 2 omschreven economische activiteiten verrichten, ongeacht het oogmerk of het resultaat van die activiteit.”

Artikel 15, lid 2: „Als economische activiteit worden beschouwd alle werkzaamheden van fabrikanten, handelaren of dienstverrichters, met inbegrip van de werkzaamheden van exploitanten van natuurlijke rijkdommen, landbouwers en beoefenaren van vrije beroepen. Als economische activiteit wordt in het bijzonder beschouwd de duurzame exploitatie van een lichamelijke of onlichamelijke zaak om er opbrengst uit te verkrijgen.”

Ustawa-Kodeks rodzinny i opiekuńczy (wetboek familie- en voogdijrecht) van 25 februari 1964 (geconsolideerde tekst: Dz. U. 2017, volgnr. 682), in de versie die van kracht was van 1 januari 2017 tot en met 31 juli 2021:

Artikel 31, lid 1: „Bij het sluiten van een huwelijk wordt tussen de echtgenoten van rechtswege een gemeenschap van goederen tot stand gebracht. Deze wettelijke gemeenschap omvat de goederen die tijdens de duur van het huwelijk worden verkregen door beide echtgenoten of door een van hen (gemeenschappelijk vermogen). Onroerende goederen die geen deel uitmaken van de wettelijke gemeenschap behoren tot het persoonlijke vermogen van elk van de echtgenoten.”

Artikel 35: „Tijdens de duur van de wettelijke gemeenschap kan geen van beide echtgenoten verzoeken om de opdeling van het gemeenschappelijke vermogen. Evenmin mag een echtgenoot zijn of haar aandeel in het gemeenschappelijke vermogen of in de afzonderlijke bestanddelen ervan vervreemden na de beëindiging van de gemeenschap of zich er naar aanleiding daarvan toe verbinden om een dergelijk aandeel te vervreemden.”

Korte uiteenzetting van de feiten en de procedure

- 1 E.T. (hierna: „verzoekster”) heeft op 21 april 1989 tezamen met haar echtgenoot W.T. krachtens een overeenkomst tot overdracht van een landbouwbedrijf aan een opvolger de in het hoofdgeding aan de orde zijnde percelen verworven. In de onderzochte periode heeft verzoekster tezamen met haar echtgenoot 19 onbebouwde percelen te Ł. verkocht. Geen van deze transacties is onderworpen aan de btw.
- 2 Verzoekster en haar echtgenoot (opdrachtgevers) hebben op 11 januari 2011 met B. A. Z. (aannemer) een lastgevingsovereenkomst gesloten die tot doel had om samen te werken bij de ontwikkeling en de verkoop van grond te Ł. in de gemeente Z. ten behoeve van het bouwen van woningen en het verrichten van woondiensten. Het toepassingsgebied van de overeenkomst strekte zich uit tot specifieke percelen. De verkoop zou uiterlijk eind 2017 worden afgerond. Bij de uitvoering van de overeenkomst heeft de aannemer een volmacht gekregen om alle daarvoor vereiste handelingen te verrichten. Om het gehele project te realiseren hebben de opdrachtgevers een aantal werkzaamheden laten uitvoeren door het bedrijf van de aannemer, waaronder:
 - de conceptopdeling van voornoemd terrein in kleinere percelen en de in dat verband vereiste handelingen om de percelen formeel te laten inschrijven in het kadaster;
 - de aanleg van nutsvoorzieningen, het op orde stellen van het terrein en het kappen van bomen en struiken;
 - het verkrijgen van de relevante vergunningen en besluiten van de bevoegde autoriteiten en instellingen om de genoemde werkzaamheden te kunnen uitvoeren;
 - het verspreiden van passende reclame onder potentiële kopers;

- het opstellen van de noodzakelijke stukken met betrekking tot de onroerende goederen om de opdrachtgever in staat te stellen om notariële overeenkomsten te sluiten met personen die geïnteresseerd waren in het verwerven van de percelen.
- 3 Uit de overeenkomst is tevens gebleken dat de kosten in verband met de uitvoering van de opdracht zouden worden gedragen door de aannemer. Daarnaast moest voor de aannemer een notariële volmacht worden opgesteld zodat deze ten aanzien van het voorwerp van overeenkomst kon verschijnen voor de bevoegde bestuurlijke instellingen en autoriteiten. De vergoeding van de aannemer is vastgesteld op het bedrag van de meerprijs die verschuldigd was boven op de contractueel overeengekomen verkoopprijzen, hetzij in hun geheel, hetzij in bepaalde verhoudingen volgens de voor de verschillende percelen vastgestelde regels. In het kader daarvan was het brutobedrag van de door de aannemer uitgereikte btw-factuur verschuldigd.
 - 4 Bij bijlage nr. 1 bij de onderzochte overeenkomst van 25 mei 2015 is de termijn voor de verkoop van de percelen verlengd tot eind 2021.
 - 5 Volgens de belastingautoriteiten vormden de door verzoekster verrichte verkoop van de onroerende goederen een economische activiteit en geen activiteit in verband met vermogensbeheer. Derhalve moest zij worden onderworpen aan de btw. Gelet op het voorgaande heeft de primaire autoriteit verzoeksters btw-schuld uit hoofde van de verkoop van de percelen vastgesteld op het bedrag van verzoeksters aandeel voor de betreffende maanden in de periode van december 2017 tot en met juli 2021. Een soortgelijk besluit is genomen ten aanzien van haar echtgenoot. Als secundaire belastingautoriteit heeft de directeur het besluit van de primaire autoriteit bevestigd bij besluit van 19 december 2022.

Voornaamste argumenten van partijen in het hoofdgeding

- 6 Verzoekster heeft bij de verwijzende rechter beroep tegen voornoemd besluit ingesteld en heeft zich er met name op beroepen dat een onjuiste uitlegging is gegeven aan en dat inbreuk is gemaakt op artikel 15, leden 1 en 2, van de btw-wet, artikel 4, leden 1 en 2, van de Zesde richtlijn en artikel 9, lid 1, van richtlijn 2006/112. Zij betoogt dat uit het geheel van de omstandigheden van het geschil niet volgt dat zij een aan de btw onderworpen economische activiteit heeft verricht. Zij heeft privévermogen verkocht. Dit vermogen is verworven voor eigen gebruik en niet ten behoeve van de uitoefening van een handelsactiviteit. Bijgevolg kan de verkoop van het vermogen niet worden aangemerkt als een handelsactiviteit die ertoe leidt dat zij als btw-plichtige moet worden aangemerkt. Volgens verzoekster kan zij niet als belastingplichtige worden aangemerkt omdat haar handelingen verband houden met de gewone uitoefening van haar eigendomsrecht en omdat zij niet de bedoeling heeft gehad om een economische activiteit te verrichten of om het aangehouden onroerende goed voor een dergelijke activiteit te gebruiken. Bovendien waren de uit de verkoop verkregen middelen bestemd om te voorzien in haar privébehoeften. Daarnaast heeft zij de

eigendom van de goederen niet verworven met de bedoeling om deze door te verkopen maar in het kader van de overname van een landbouwbedrijf.

- 7 In zijn verweerschrift heeft de directeur verzocht om verwerping van het beroep en heeft hij zijn eerdere standpunt volledig gehandhaafd. Volgens de belastingautoriteiten hebben de verkooptransacties minstens van 2017 tot en met 2021 plaatsgevonden, wat getuigt van het cyclische en repetitieve karakter ervan, en heeft verzoekster een reeks maatregelen getroffen om de winst uit de verkoop van haar goederen te maximaliseren. In de periode tussen de verwerving van de percelen bij wege van donatie en de verkoop ervan zijn deze percelen, zoals gevraagd door de aannemer namens verzoekster en haar echtgenoot, omgezet van landbouwgrond in bouwgrond (wijziging van het bestemmingsplan) en is een bijkomend perceel gekocht voor de aanleg van binnenwegen en toegangswegen naar de afzonderlijke percelen. De belastingautoriteiten waren met name van mening dat het professionele, continue, geplande en georganiseerde karakter van de verkooptransacties, als uitoefening van een economische activiteit, met name volgt uit:
- de sluiting van de lastgevingsovereenkomst met de aannemer, waarbij deze zich ertoe heeft verbonden om een aantal handelingen te verrichten om de percelen aantrekkelijker en verkoopklaar te maken en waarvoor een contractuele vergoeding voor de aannemer is vastgesteld,
 - de betaling van een vergoeding aan de aannemer uit hoofde van de contractueel opgedragen handelingen, die verschuldigd was krachtens de btw-facturen die door de aannemer zijn uitgereikt aan W. T.,
 - de verlening aan de aannemer van de bevoegdheid om voornoemde handelingen te verrichten en om de verkopers te vertegenwoordigen voor de bevoegde instellingen en autoriteiten in het kader van zaken die met de percelen verband houden.

Korte uiteenzetting van de motivering van de verwijzing

- 8 Richtlijn 2006/112 kent aan de btw een bijzonder ruime werkingssfeer toe. Overeenkomstig artikel 2, dat betrekking heeft op de belastbare handelingen, wordt namelijk niet alleen btw geheven over de invoer van goederen maar ook over leveringen van goederen en diensten die binnen het grondgebied van een lidstaat door een als zodanig handelende belastingplichtige onder bezwarende titel worden verricht (zie arrest van 10 juni 2010, C-86/09, Future Health Technologies, EU:C:2010:334, punt 25 en aldaar aangehaalde rechtspraak).
- 9 De in het hoofdgeding aan de orde zijnde leveringen zijn verricht in naam en voor rekening van verzoekster.
- 10 Wat betreft het begrip „economische activiteit” in de zin van artikel 9, lid 1, van richtlijn 2006/112 volgt uit vaste rechtspraak dat dit begrip een objectief karakter

heeft, wat betekent dat de activiteit op zichzelf wordt beschouwd, onafhankelijk van het oogmerk of het resultaat ervan (zie in die zin arrest van 21 februari 2006, University of Huddersfield, C-223/03, EU:C:2006:124, punten 47 en 48 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

- 11 Als economische activiteit wordt met name beschouwd de exploitatie van een lichamelijke zaak met de bedoeling om er duurzaam opbrengst uit te verkrijgen.
- 12 Verzoekster betoogt dat zij privévermogen verkoopt. Bijgevolg vraagt de verwijzende rechter zich af of het inroepen van de bijstand van een naar behoren gekwalificeerd persoon bij dergelijke transacties, namelijk met de bedoeling om het betreffende goed verkoopklaar te maken om aldus een zo hoog mogelijke prijs te kunnen vragen, kan worden gelijkgesteld met het organiseren van een vaste inrichting en of belang moet worden gehecht aan het feit dat de aannemer optreedt in het kader van een dergelijke inrichting en dat zijn vergoeding in feite bestaat uit de door hem gerealiseerde meerprijs, die verschuldigd is boven op de prijs van het goed die door de verkoper wordt verwacht.
- 13 Overeenkomstig de rechtspraak van het Hof handelt een belastingplichtige bij de verkoop van een goed waarvan hij een gedeelte voor privégebruik had gereserveerd met betrekking tot dit gedeelte niet als belastingplichtige in de zin van artikel 2, lid 1, van de Zesde richtlijn (zie arrest van 4 oktober 1995, Armbrrecht, C-291/92, EU:C:1995:304).
- 14 Richtlijn 2006/112 bepaalt dat de lidstaten eenieder als belastingplichtige kunnen aanmerken die incidenteel een handeling verricht in verband met de in artikel 9, lid 1, tweede alinea, bedoelde werkzaamheden, met name de levering van een bouwterrein [artikel 12, lid 1, onder b)].
- 15 De Poolse wet bevat geen bijzondere regeling inzake de belasting van leveringen van bouwterrein. In artikel 43, lid 1, punt 9, van de btw-wet wordt ten aanzien van het leveren van bouwterrein en voor bouw bestemde gronden slechts voorzien in de uitsluiting van vrijstelling van belastingheffing. Dit betekent in beginsel dat volgens de Poolse wet elke activiteit van levering van een voor bouw bestemd terrein is onderworpen aan de belasting. De betreffende activiteit moet evenwel worden uitgeoefend door een btw-plichtige, dat wil zeggen in het kader van een handelsactiviteit.
- 16 Twijfel rijst evenwel over de vraag of artikel 9, lid 1, tweede alinea, van richtlijn 2006/112 toestaat dat belasting wordt geheven over de levering van een voor bouw bestemd terrein dat voorheen niet werd gebruikt voor een economische activiteit.
- 17 Uit de rechtspraak van het Hof volgt dat het loutere, door objectieve gegevens ondersteunde voornemen om een aanvang te maken met economische activiteiten bepalend is voor het antwoord op de vraag of een entiteit moet worden aangemerkt als btw-plichtige, zelfs wanneer bij de belastingdienst bekend is dat de voorgenomen economische activiteit die zou leiden tot belastbare handelingen in

feite niet wordt uitgeoefend (arrest van 8 juni 2000 in zaak C-400/98, Breitsohl, EU:C:2000:304). Wanneer dit voornemen ontbreekt, kan de betrokkene daarentegen niet als btw-plichtige worden beschouwd.

- 18 Tegelijkertijd staat het feit dat [verzoekster] in het hoofdgeding de betrokken lichamelijke zaak heeft verkregen om in [haar] eigen behoeften te voorzien er niet aan in de weg dat deze zaak vervolgens wordt aangewend in de uitoefening van een „economische activiteit”. De vraag of een particulier in een bepaald geval een goed heeft betrokken ten behoeve van zijn economische activiteiten of om in zijn persoonlijke behoeften te voorzien komt aan de orde wanneer de particulier gebruikmaakt van het recht om de bij de verkrijging van het goed betaalde voorbelasting af te trekken (arrest van 19 juli 2012, Rēdlihs, C-263/11, EU:C:2012:497, punt 39).
- 19 Aangezien verzoekster de grond niet heeft verworven ten behoeve van de uitoefening van een landbouwactiviteit, kan niet worden aangenomen dat zij voornemens was om een economische activiteit uit te oefenen. De grond, die zonder btw is verworven als landbouwgrond, is door verzoekster op geen enkele wijze geëxploiteerd. De vraag blijft evenwel of het voornemen dat door verzoekster kenbaar is gemaakt door de herhaalde verkoop van percelen „uit haar vermogen” nadat zij de bestemming van deze percelen had gewijzigd van landbouw- in bouwdoeleinden en zij de percelen had uitgesloten van de landbouwproductie, het mogelijk maakt om die handelingen aan te merken als economische (handels)activiteiten. De vraag luidt of het in dit geval relevant is dat de bestemming van de grond is gewijzigd op initiatief van verzoekster, die daarbij werd vertegenwoordigd door een professionele aannemer.
- 20 Indien een dergelijke verkoop wordt aangemerkt als een handelstransactie, rijst de vraag hoeveel transacties in een dergelijk geval moeten worden verricht. Afhankelijk van de prijs en de vraag kan een terrein namelijk in één keer in zijn geheel worden vervreemd of worden verkocht in het kader van verschillende transacties of tientallen van dergelijke transacties, afhankelijk van het aantal percelen waarin het betreffende terrein wordt opgedeeld.
- 21 De kwestie van de kwalificatie van de verkoop van onroerende goederen als economische activiteit is aan de orde geweest in een aantal beslissingen van de nationale rechterlijke instanties. Bij uitspraak van 31 januari 2013 heeft de Naczelny Sąd Administracyjny (hoogste bestuursrechter, Polen; hierna: „NSA”) zich op het standpunt gesteld dat ook vermogensbestanddelen die oorspronkelijk zijn verworven voor privédoeleinden en die voor dergelijke doeleinden zijn geëxploiteerd kunnen worden verhandeld in het kader van een beroepsactiviteit. Van belang is dat de betrokken belastingplichtige op het tijdstip van verkoop van de gronden in wezen actieve en geplande vastgoedactiviteiten heeft uitgeoefend en daarbij middelen heeft aangewend die vergelijkbaar zijn met die welke worden ingezet door handelaren (zie uitspraak van de NSA van 15 januari 2019). Evenzo heeft de NSA zich op het standpunt gesteld dat de intentie waarmee de verwerving van een goed oorspronkelijk gepaard ging er niet aan in de weg staat dat dit goed

later anders wordt behandeld. Evenmin is van belang of het op het tijdstip van verwerving de bedoeling van de eigenaar is geweest om het verworven goed te verkopen met winst, maar veeleer dat de belastingplichtige permanente en georganiseerde handelingen met een winst oogmerk ten aanzien van het goed heeft verricht.

- 22 Voorts zij erop gewezen dat uit de rechtspraak van het Hof over artikel 9 van richtlijn 2006/112 volgt dat, om te beoordelen of iemand zelfstandig een economische activiteit uitoefent, moet worden nagegaan of sprake is van een verhouding van ondergeschiktheid in de uitoefening van die activiteit (arrest van 13 juni 2019, IO (btw – werkzaamheden als lid van een raad van commissarissen), C-420/18, EU:C:2019:490, punt 38 en aldaar aangehaalde rechtspraak). Om vast te stellen of er sprake is van een dergelijke ondergeschiktheidsverhouding moet worden nagegaan of de betrokken persoon zijn activiteiten in eigen naam, voor eigen rekening en onder zijn eigen verantwoordelijkheid verricht en of hij het aan die activiteiten verbonden economische risico draagt. Om vast te stellen of de betrokken activiteiten zelfstandig worden verricht, heeft het Hof in aanmerking genomen dat de betrokkene op geen enkele wijze hiërarchisch ondergeschikt was, en dat hij voor eigen rekening en onder zijn eigen verantwoordelijkheid handelt, vrijelijk zijn werkwijze bepaalt en zelf de vergoedingen ontvangt waaruit hij zijn inkomen haalt. Naar het oordeel van het Hof heeft bedrijfsrisico steeds betrekking op het bedrijfsrisico dat rechtstreeks wordt gelopen door de persoon met betrekking tot welke moet worden beoordeeld of hij zelfstandig een economische activiteit verricht [arrest van 21 december 2023, Administration de l'enregistrement, des domaines et de la TVA (Btw – Lid van een raad van bestuur), C-288/22, EU:C:2023:1024]. In de onderhavige zaak is het door verzoekster gelopen economische risico geminimaliseerd door de sluiting van een lastgevingsovereenkomst en is het algehele risico dat geen hogere prijs dan de in de overeenkomst vermelde minimumprijs zou worden behaald, gedragen door de aannemer.
- 23 Als de eerste vraag bevestigend wordt beantwoord, rijst de vraag wie de exploitant van een dergelijke activiteit is wanneer de verkoop betrekking heeft op een vermogen dat in zijn geheel door beide echtgenoten wordt aangehouden.
- 24 Tot dusver is het de praktijk van de nationale belastingautoriteiten geweest om elke echtgenoot afzonderlijk als belastingplichtige aan te merken en om aan elke echtgenoot de helft van de verkoopwaarde toe te rekenen. Deze praktijk is door de nationale rechterlijke instanties aanvaard. De met de behandeling van de onderhavige zaak belaste rechter heeft evenwel geconcludeerd dat deze praktijk in strijd is met de genoemde bepalingen van het Poolse wetboek familie- en voogdijrecht. Uit deze bepalingen volgt namelijk ontegenzeggelijk dat de gemeenschap van goederen van echtgenoten tijdens de duur van het huwelijk alleen kan worden beëindigd krachtens een door de echtgenoten gesloten overeenkomst. Aangezien de gemeenschap niet onder dwang kan worden beëindigd door de rechter, kan zij nog minder ter discussie worden gesteld door de belastingautoriteiten. Bijgevolg moet in aanmerking worden genomen dat beide

leden van een echtpaar ten aanzien van hun gemeenschappelijk vermogen steeds gezamenlijk handelen.

- 25 Aangezien in artikel 9, lid 1, van richtlijn 2006/112 is bepaald dat de belastingplichtige een „persoon” is, rijst twijfel over de vraag of, in het geval van natuurlijke personen, elk van de bij een handeling betrokken personen steeds afzonderlijk wordt belast. De vraag luidt of, gelet op de nationale regelingen inzake het huwelijksvermogensstelsel, onder het begrip „persoon” ook „een groep gezamenlijk optredende natuurlijke personen” kan worden verstaan.
- 26 Uit de rechtspraak van het Hof volgt dat artikel 9, lid 1, en artikel 193 van richtlijn 2006/112 aldus moeten worden uitgelegd dat een natuurlijke persoon die met een andere natuurlijke persoon een overeenkomst voor een gezamenlijke activiteit heeft gesloten in de vorm van een maatschap zonder rechtspersoonlijkheid, waarbij de eerste persoon bevoegd is om in naam van de deelgenoten samen te handelen maar in de betrekkingen met derden alleen en in eigen naam handelt voor de handelingen die de economische activiteit van deze maatschap uitmaken, moet worden beschouwd als een „belastingplichtige” in de zin van artikel 9, lid 1, van richtlijn 2006/112 en als de enige die gehouden is tot voldoening van de verschuldigde btw overeenkomstig artikel 193 van deze richtlijn, voor zover hij voor eigen rekening dan wel voor rekening van een derde handelt als commissionair in de zin van artikel 14, lid 2, onder c), en artikel 28 van deze richtlijn [arrest van 16 september 2020, Valstybinė mokesčių inspekcija (Overeenkomst voor een gezamenlijke activiteit), C-312/19, EU:C:2020:711]. A contrario zou moeten worden aangenomen dat wanneer twee personen uitvoering geven aan een gezamenlijk voornemen en gezamenlijk optreden ten aanzien van hun contractanten, beiden tot voldoening van de btw gehouden zijn. Aangezien hun aandeel in het voorwerp van verkoop niet kan worden geïsoleerd, moet ook hun deel van de btw-schuld worden gecumuleerd.
- 27 Gelet op deze twijfels moet het Hof worden verzocht om een prejudiciële beslissing.