



Jurisprudentie

ARREST VAN HET HOF (Derde kamer)

16 februari 2012*

„Zesde btw-richtlijn — Recht op aftrek van voorbelasting — Beperking — Gebruik van voor onderneming bestemd roerend goed voor privédoeleinden van belastingplichtige — Fiscale behandeling van privégebruik van goed dat tot ondernemingsvermogen behoort”

In zaak C-594/10,

betreffende een verzoek om een prejudiciële beslissing krachtens artikel 267 VWEU, ingediend door de Hoge Raad der Nederlanden bij arrest van 29 oktober 2010, ingekomen bij het Hof op 17 december 2010, in de procedure

T. G. van Laarhoven

tegen

Staatssecretaris van Financiën,

wijst HET HOF (Derde kamer),

samengesteld als volgt: K. Lenaerts, kamerpresident, J. Malenovský, R. Silva de Lapuerta (rapporteur), E. Juhász en D. Šváby, rechters,

advocaat-generaal: J. Kokott,

griffier: M. Ferreira, administrateur,

gezien de stukken en na de terechtzitting op 10 november 2011,

gelet op de opmerkingen van:

- T. G. van Laarhoven, die in persoon optreedt,
 - de Nederlandse regering, vertegenwoordigd door C. Wissels en M. Bulterman als gemachtigden,
 - de regering van het Verenigd Koninkrijk, vertegenwoordigd door C. Murrell als gemachtigde,
 - de Europese Commissie, vertegenwoordigd door L. Lozano Palacios en W. Roels als gemachtigden,
- gehoord de conclusie van de advocaat-generaal ter terechtzitting van 8 december 2011,

het navolgende

* Procestaal: Nederlands.

Arrest

- 1 Het verzoek om een prejudiciële beslissing betreft de uitlegging van artikel 17, lid 6, van de 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 (PB L 145, blz. 1), zoals gewijzigd bij richtlijn 95/7/EG van de Raad van 10 april 1995 (PB L 102, blz. 18; hierna: „Zesde richtlijn”).
- 2 Dit verzoek is ingediend in het kader van een geding tussen T. G. van Laarhoven en de Staatssecretaris van Financiën over de belasting over de toegevoegde waarde (hierna: „btw”) die verschuldigd is over het gebruik voor privédoeleinden van de belastingplichtige van auto’s die tot het vermogen van zijn onderneming zijn bestemd.

Toepasselijke bepalingen

Recht van de Unie

- 3 Krachtens artikel 2 van de Zesde richtlijn „[zijn] aan de [btw] onderworpen [...] de levering van goederen en de diensten, welke in het binnenland door een als zodanig handelende belastingplichtige onder bezwarende titel worden verricht”.
- 4 Krachtens artikel 6, lid 2, eerste alinea, sub a, van genoemde richtlijn wordt met een dienst verricht onder bezwarende titel gelijkgesteld „het gebruiken van een tot het bedrijf behorend goed voor privédoeleinden van de belastingplichtige of van zijn personeel, of, meer in het algemeen, voor andere dan bedrijfsdoeleinden, wanneer voor dit goed recht op volledige of gedeeltelijke aftrek van de [btw] is ontstaan”.
- 5 Ingevolge artikel 11, A, lid 1, sub c, van de Zesde richtlijn is de maatstaf van heffing „voor de in artikel 6, lid 2, bedoelde handelingen [...] de door de belastingplichtige voor het verrichten van de diensten gemaakte uitgaven”.
- 6 Artikel 17 van diezelfde richtlijn bepaalt in de versie die voortvloeit uit artikel 28 septies daarvan het volgende:

„1. Het recht op aftrek ontstaat op het tijdstip waarop de aftrekbare belasting verschuldigd wordt.

2. Voor zover de goederen en diensten worden gebruikt voor belaste handelingen mag de belastingplichtige van de door hem verschuldigde belasting aftrekken:

- a) de [btw] welke in het binnenland verschuldigd of voldaan is voor de hem door een andere belastingplichtige geleverde of te leveren goederen en voor de te zijnen behoefte verrichte of te verrichten diensten;

[...]

6. Uiterlijk binnen vier jaar te rekenen vanaf de datum van inwerkingtreding van deze richtlijn, bepaalt de Raad, op voorstel van de Commissie, met eenparigheid van stemmen, voor welke uitgaven geen recht op aftrek van de [btw] bestaat. De uitgaven die geen strikt professioneel karakter hebben, zoals weelde-uitgaven en uitgaven voor ontspanning of representatie, zijn in elk geval van het recht op aftrek uitgesloten.

Totdat de hierboven bedoelde voorschriften in werking treden kunnen de lidstaten elke uitsluiting handhaven waarin hun wetgeving ten tijde van de inwerkingtreding van deze richtlijn voorzag.

[...]"

7 Artikel 20, leden 1 en 2, van de Zesde richtlijn voorziet in het volgende:

„1. De oorspronkelijk toegepaste aftrek wordt op de door de lidstaten vastgestelde wijze herzien, met name:

- a) indien de aftrek hoger of lager is dan die welke de belastingplichtige gerechtigd was toe te passen;
- b) indien zich na de aangifte wijzigingen hebben voorgedaan in de elementen die in aanmerking zijn genomen voor het bepalen van het bedrag van de aftrek, met name in geval van geannuleerde aankopen of verkregen rabatten; er vindt evenwel geen herziening plaats voor handelingen die geheel of gedeeltelijk onbetaald zijn gebleven, in geval van naar behoren bewezen en aangetoonde vernietiging, verlies of diefstal, alsmede in geval van onttrekkingen voor het verstrekken van geschenken van geringe waarde en van monsters, als bedoeld in artikel 5, lid 6. De lidstaten kunnen evenwel herziening eisen in geval van geheel of gedeeltelijk onbetaald gebleven handelingen en van diefstal.

2. Voor investeringsgoederen wordt de herziening gespreid over een periode van vijf jaar, het jaar van verkrijging of vervaardiging der goederen daaronder begrepen. Voor elk jaar heeft deze herziening slechts betrekking op een vijfde gedeelte van de op de goederen drukkende belasting. De herziening geschiedt op basis van de wijzigingen in het recht op aftrek in de loop van de volgende jaren ten opzichte van het jaar van verkrijging of vervaardiging der goederen.

[...]"

Nederlands recht

8 Artikel 2 van de Wet op de omzetbelasting 1968 (hierna: „Wet OB”) bepaalt het volgende:

„Op de belasting, verschuldigd ter zake van leveringen van goederen en diensten, wordt in aftrek gebracht de belasting ter zake van de aan de ondernemer verrichte leveringen van goederen en verleende diensten, ter zake van de door hem verrichte intracommunautaire verwervingen van goederen en ter zake van invoer van voor hem bestemde goederen.”

9 Artikel 15 van de Wet OB is als volgt verwoord:

„1. De in artikel 2 bedoelde belasting welke de ondernemer in aftrek brengt, is:

- a) de belasting welke in het tijdvak van aangifte door andere ondernemers ter zake van door hen aan de ondernemer verrichte leveringen en verleende diensten in rekening is gebracht op een op de voorgeschreven wijze opgemaakte factuur;

[...]

6. Bij ministeriële regeling worden nadere regels gesteld omtrent de aftrek van belasting, ingeval goederen en diensten door de ondernemer mede worden gebruikt anders dan voor belaste handelingen [...]. Bij ministeriële regeling worden nadere regels gesteld omtrent de aftrek van belasting, ingeval een auto door de ondernemer mede wordt gebruikt voor eigen privédoeleinden. Daarbij kan worden bepaald dat het afstoten van goederen welke de ondernemer in zijn bedrijf heeft gebruikt, buiten aanmerking wordt gelaten.

[...]"

- 10 Artikel 15, lid 1, van de Uitvoeringsbeschikking omzetbelasting 1968 (hierna: „Uitvoeringsbeschikking OB”), die is vastgesteld ter uitvoering van artikel 15, lid 6, van genoemde wet, bepaalt het volgende:

„De belasting welke drukt op het houden — met inbegrip van de aanschaffing — door de ondernemer, van een auto welke mede wordt gebezigd anders dan in het kader van zijn onderneming (privégebruik), wordt eerst in aftrek gebracht alsof de auto uitsluitend in het kader van de onderneming wordt gebezigd; vervolgens is ter zake van het privégebruik jaarlijks 12 percent belasting verschuldigd over het bedrag dat bij de heffing van de inkomstenbelasting als onttrekking in aanmerking zou zijn genomen indien de auto bij die heffing tot het bedrijfsvermogen zou zijn gerekend; hierbij wordt het gebruik van de auto voor privédoeleinden gesteld op het verschil tussen het totaal in een boekjaar met de auto gereden kilometers en de kilometers die bij de heffing van de inkomstenbelasting ten behoeve van de onderneming zijn gereden. Deze belasting is verschuldigd in het laatste belastingtijdvak van het boekjaar.”

Hoofdgeding en prejudiciële vragen

- 11 Van Laarhoven exploiteert in de vorm van een eenmanszaak een belastingadvieskantoor. In 2006 behoorden achtereenvolgens twee personenauto's tot zijn ondernemingsvermogen. Van Laarhoven heeft de beide auto's zowel voor ondernemingsdoeleinden als voor privédoeleinden gebruikt.
- 12 Van Laarhoven heeft gedurende dat jaar meer dan 500 kilometer voor privédoeleinden gereden met deze auto's. In zijn aangifte over het tijdvak 1 oktober 2006 tot en met 31 december 2006 heeft hij in verband met dat privégebruik met inachtneming van artikel 15 van de Uitvoeringsbeschikking OB een bedrag van 538 EUR aan omzetbelasting als verschuldigd vermeld, dat hij ook heeft voldaan.
- 13 Van Laarhoven heeft hiertegen echter bezwaar gemaakt teneinde teruggaaf van dit bedrag te verkrijgen. Aangezien dit bezwaar door de belastinginspecteur bij beschikking is afgewezen, heeft hij tegen deze afwijzende beschikking beroep ingesteld bij de Rechtbank te Breda. Daar deze dit beroep ongegrond heeft verklaard bij uitspraak van 3 maart 2008, heeft de belastingplichtige daarop tegen deze uitspraak beroep tot cassatie ingesteld bij de Hoge Raad der Nederlanden.
- 14 Zich baserend op artikel 17, lid 6, van de Zesde richtlijn is deze laatste van oordeel dat het Koninkrijk der Nederlanden een regeling heeft vastgesteld die de aftrek beperkt van btw ter zake van auto's die door de ondernemer mede worden gebezigd anders dan in het kader van zijn onderneming. Deze regeling, neergelegd in artikel 15, lid 6, van de Wet OB, gelezen in samenhang met artikel 15, lid 1, van de Uitvoeringsbeschikking OB, houdt in dat de btw welke drukt op de aanschaffing van dergelijke auto's eerst in aftrek wordt gebracht alsof zij uitsluitend in het kader van de onderneming worden gebezigd. Vervolgens is de ondernemer ter zake van een dergelijk privégebruik jaarlijks een bedrag aan btw verschuldigd. Genoemd bedrag wordt berekend aan de hand van een vast percentage van het forfaitair bedrag aan kosten die voor de heffing van inkomstenbelasting worden geacht niet te zijn gemaakt ten behoeve van de onderneming. Dit forfaitaire bedrag wordt op zijn beurt vastgesteld op basis van een percentage van de catalogusprijs dan wel de waarde van de auto.
- 15 De verwijzende rechter geeft tevens aan dat na de inwerkingtreding van de Zesde richtlijn verschillende voorstellen tot wijziging zijn aangenomen die hebben geleid tot wijziging van artikel 15, lid 1, van de Uitvoeringsbeschikking OB. Het hierboven genoemde vaste percentage is meerdere malen gewijzigd en ook het bedrag van de onttrekking waarop dit vaste percentage wordt toegepast is verhoogd. Deze wijzigingen van genoemde uitvoeringsbeschikking hebben voor de belastingplichtige in het algemeen een negatieve weerslag gehad op het in aanmerking te nemen bedrag ter zake van het privégebruik van een tot het ondernemingsvermogen bestemde auto en dus op het bedrag van de btw-aftrek.

16 Gelet op een en ander heeft de Hoge Raad der Nederlanden de behandeling van de zaak geschorst en het Hof de volgende vragen gesteld:

- „1) Verzet artikel 17, lid 6, tweede alinea, van de Zesde richtlijn zich tegen wijzigingen in een aftrekbeperkende regeling als de onderhavige, ter zake van welke regeling een lidstaat gebruik heeft willen maken van de in die bepaling geboden mogelijkheid tot (handhaving van de) uitsluiting van aftrek voor bepaalde goederen en diensten, indien ten gevolge van die wijzigingen het bedrag dat van aftrek is uitgesloten in de meeste gevallen is toegenomen, maar de hoofdgedachte en systematiek van de aftrekbeperkende regeling ongewijzigd is gebleven?
- 2) Indien het antwoord op de eerste vraag bevestigend luidt, dient de nationale rechter dan de aftrekbeperkende regeling in haar geheel buiten toepassing te laten of kan hij volstaan met het buiten toepassing laten van de regeling voor zover deze de draagwijdte van de bij de inwerkingtreding van de Zesde richtlijn bestaande uitsluiting of beperking heeft uitgebreid?”

Beantwoording van de prejudiciële vragen

Voorafgaande opmerkingen

- 17 Vastgesteld moet worden dat de vraag zoals deze door de verwijzende rechter is gesteld, betrekking heeft op de uitlegging van artikel 17, lid 6, van de Zesde richtlijn.
- 18 De verwijzende rechter refereert aan genoemde bepaling van de Zesde richtlijn, daar hij van oordeel is dat aangezien de Nederlandse belastingregelgeving die tot het hoofdgeding heeft geleid, te weten artikel 15, lid 1, van de Uitvoeringsbeschikking OB, een aftrekbeperkende regel is ter zake van de voorbelasting die is betaald bij de aanschaffing van een auto die tot het ondernemingsvermogen van de betrokken belastingplichtige is bestemd, maar die door deze laatste tevens voor privédoeleinden wordt gebruikt.
- 19 In het licht van deze overweging en gelet op het feit dat de belastingregeling die in het hoofdgeding aan de orde is meerdere malen is gewijzigd sinds de inwerkingtreding van de Zesde richtlijn in Nederland, vraagt de verwijzende rechter zich af of artikel 15, lid 1, van de Uitvoeringsbeschikking OB verenigbaar is met artikel 17, lid 6, van deze richtlijn.
- 20 In dit verband moet eraan worden herinnerd dat krachtens artikel 17, lid 6, tweede alinea, van de Zesde richtlijn, dat een afwijking inhoudt, de lidstaten hun bij de inwerkingtreding van de Zesde richtlijn bestaande regelingen inzake uitsluiting van het aftrekrecht mogen handhaven totdat de Raad de in de eerste alinea van dit zesde lid bedoelde voorschriften vaststelt (zie arresten van 14 juni 2001, Commissie/Frankrijk, C-345/99, Jurispr. blz. I-4493, punt 19, en 11 december 2008, Danfoss en AstraZeneca, C-371/07, Jurispr. blz. I-9549, punt 28).
- 21 De verwijzende rechter is van oordeel dat de opeenvolgende wijzigingen van de Nederlandse belastingregeling hebben kunnen leiden tot een verdergaande beperking van het recht op aftrek dan die welke volgt uit de bepalingen die van toepassing waren op de datum van inwerkingtreding van de Zesde richtlijn, waarbij een dergelijke beperking eventueel verder gaat dan de mogelijkheid die de lidstaten krachtens genoemd artikel 17, lid 6, tweede alinea, wordt geboden.
- 22 Opgemerkt moet evenwel worden dat ingevolge artikel 15, lid 1, eerste deel van de eerste volzin, van de Uitvoeringsbeschikking OB, de voorbelasting die is betaald bij de aanschaffing van een auto welke mede wordt gebezigd anders dan in het kader van de onderneming, onmiddellijk en volledig in aftrek

wordt gebracht alsof genoemde auto uitsluitend in het kader van de onderneming wordt gebezigd. Pas daarna wordt het privégebruik van de auto, ingevolge van het tweede deel van genoemde volzin, aan een belasting in de vorm van een forfait onderworpen.

- 23 Genoemd artikel 15, lid 1, maakt bijgevolg een onderscheid tussen de onmiddellijke en volledige aftrek van de voorbelasting en de fiscale inaanmerkingneming van het privégebruik van de auto in een later stadium, te weten in het kader van de berekening van de inkomstenbelasting die door de betrokken ondernemer is verschuldigd aan het einde van het laatste belastingtijdvak van het aan de orde zijnde aanslagjaar.
- 24 Hieruit volgt dat het belastingmechanisme dat in het hoofdgeding aan de orde is, geenszins afbreuk doet aan het recht op btw-aftrek ter zake van de aanschaffing van een auto die door een ondernemer voor zowel bedrijfs- als privédoeleinden wordt gebruikt en dus niet kan worden gekwalificeerd als een beperking van het recht op aftrek van btw die is betaald bij de aanschaffing van deze auto.
- 25 Genoemd mechanisme kan worden geacht in overeenstemming te zijn met de vaste rechtspraak van het Hof dat, wanneer een investeringsgoed zowel voor bedrijfs- als voor privédoeleinden wordt gebruikt, de belastingplichtige voor de btw de keuze heeft om dit goed hetzij volledig tot zijn bedrijfsvermogen te bestemmen, hetzij het geheel in zijn privévermogen te behouden waardoor het dus volledig buiten het btw-stelsel wordt gehouden, hetzij het slechts voor het gedeelte waarvoor het daadwerkelijk voor zijn bedrijfsactiviteit wordt gebruikt, tot zijn bedrijf te bestemmen (zie arresten van 14 juli 2005, Charles en Charles-Tijmens, C-434/03, Jurispr. blz. I-7037, punt 23 en aldaar aangehaalde rechtspraak, en 14 september 2006, Wollny, C-72/05, Jurispr. blz. I-8297, punt 21).
- 26 Indien de belastingplichtige ervoor kiest een investeringsgoed dat zowel voor bedrijfs- als voor privédoeleinden wordt gebruikt, te behandelen als goed van de onderneming, komt de bij de verkrijging van dit goed verschuldigde voorbelasting in beginsel voor volledige en onmiddellijke aftrek in aanmerking (zie reeds aangehaalde arresten Charles en Charles-Tijmens, punt 24, en Wollny, punt 22).
- 27 In een dergelijk geval staat echter tegenover de volledige en onmiddellijke aftrek van de btw die is betaald bij de aanschaffing, de verplichting om over het privégebruik van dat goed de btw te betalen (zie reeds aangehaalde arresten Charles en Charles-Tijmens, punt 30, en Wollny, punt 24). Te dien einde stelt artikel 6, lid 2, eerste alinea, sub a, van de Zesde richtlijn het gebruik voor privédoeleinden gelijk aan een dienst die onder bezwarende titel is verricht, zodat de belastingplichtige overeenkomstig artikel 11, A, lid 1, sub c, van diezelfde richtlijn over de uitgaven voor dit gebruik btw moet betalen (zie arrest van 8 mei 2003, Seeling, C-269/00, Jurispr. blz. I-4101, punten 42 en 43).
- 28 In die omstandigheden en gelet op de in de drie voorafgaande punten genoemde rechtspraak, moeten de door de verwijzende rechter gestelde vragen aldus worden opgevat dat hij wenst te vernemen hoe de bepalingen van de Zesde richtlijn ter zake van de belasting van het privégebruik van een tot het ondernemingsvermogen bestemde auto moeten worden uitgelegd.
- 29 De omstandigheid dat de nationale rechter de prejudiciële vragen formeel gezien heeft geformuleerd onder verwijzing naar een bepaling van de Zesde richtlijn die op andere casusposities van toepassing is, staat er niet aan in de weg dat het Hof deze rechter alle uitleggingsgegevens verschaft die nuttig kunnen zijn voor de beslechting van de bij hem aanhangige zaak, ongeacht of deze al dan niet in zijn vragen worden genoemd (zie in die zin arrest van 15 juli 2010, Pannon Gép Centrum, C-368/09, Jurispr. blz. I-7467, punt 33 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

Beantwoording van de prejudiciële vragen

- 30 Gelet op een en ander moet ervan worden uitgegaan dat de verwijzende rechter met zijn beide vragen, die tezamen moeten worden onderzocht, in wezen wenst te vernemen of artikel 6, lid 2, eerste alinea, sub a, van de Zesde richtlijn, gelezen in samenhang met artikel 11, A, lid 1, sub c, daarvan, aldus moet

worden uitgelegd dat het zich verzet tegen een nationale belastingregeling krachtens welke een belastingplichtige wiens auto's zowel voor bedrijfs- als voor privédoeleinden worden gebruikt, eerst de voorbelasting onmiddellijk en volledig in aftrek mag brengen, maar die vervolgens ter zake van het privégebruik van deze auto's voorziet in een jaarlijkse belasting die, voor de bepaling van de maatstaf van heffing voor de btw in een bepaald aanslagjaar, gebaseerd is op een forfaitaire berekeningsmethode voor de met een dergelijk gebruik samenhangende uitgaven.

- 31 Wat genoemde belasting aangaat, en zoals in herinnering is gebracht in punt 27 van het onderhavige arrest, voorziet artikel 11, A, lid 1, sub c, van de Zesde richtlijn erin dat de belasting moet worden geheven op basis van de door de belastingplichtige voor de dienstverrichting in kwestie gemaakte uitgaven (zie arrest *Charles en Charles-Tijmens*, reeds aangehaald, punt 25, en arrest van 23 april 2009, *Puffer*, C-460/07, Jurispr. blz. I-3251, punt 41).
- 32 Uit een en ander vloeit voort dat, om de verwijzende rechter dienstige aanwijzingen te kunnen geven, het begrip „de door de belastingplichtige voor het verrichten van de diensten gemaakte uitgaven” in artikel 11, A, lid 1, sub c, moet worden uitgelegd.
- 33 Dienaangaande moet worden opgemerkt, zoals de advocaat-generaal in de punten 28 en 29 van haar conclusie heeft gedaan, dat ofschoon de lidstaten ter zake van de beginselen voor de bepaling van het bedrag van genoemde uitgaven een zekere beoordelingsvrijheid hebben, en in het kader van die vrijheid tot op zekere hoogte ook een forfaitaire berekeningsmethode mogen hanteren, gewaarborgd moet zijn dat wanneer de door de belastingplichtige verschuldigde btw op forfaitaire wijze wordt berekend, onder meer aan het evenredigheidsbeginsel wordt voldaan, in die zin dat een dergelijke forfaitaire bepaling noodzakelijkerwijs evenredig moet zijn aan de omvang van het privégebruik van het betrokken goed.
- 34 Hoewel zij over een dergelijke beoordelingsvrijheid beschikken, moeten de lidstaten immers de onderliggende doelstelling van artikel 11, A, lid 1, sub c, van de Zesde richtlijn eerbiedigen, dat wil zeggen de maatstaf van heffing voor het privégebruik van die goederen bepalen.
- 35 Bij de bepaling van het bedrag van de door de belastingplichtige gemaakte uitgaven moet daarnaast worden voorkomen dat deze laatste, die een tot zijn onderneming bestemd goed ook voor privédoeleinden gebruikt, een ongerechtvaardigd economisch voordeel geniet ten opzichte van een eindgebruiker, dat zou voortvloeien uit het feit dat deze belastingplichtige btw in aftrek brengt terwijl hij daartoe niet gerechtigd was (zie in die zin arrest *Wollny*, reeds aangehaald, punt 35).
- 36 In die omstandigheden staat het aan de nationale rechter, die als enige bevoegd is om het nationale recht uit te leggen, om in het licht van de door het Hof verstrekte gegevens na te gaan of de wijze van berekening van de maatstaf van heffing voor de btw die is verschuldigd over het privégebruik van een tot het ondernemingsvermogen bestemd goed, zoals voorzien in de Nederlandse belastingregeling, verenigbaar kan worden geacht met het begrip „de door de belastingplichtige voor het verrichten van de diensten gemaakte uitgaven” in de zin van artikel 11, A, lid 1, sub c, van de Zesde richtlijn.
- 37 Daartoe moet de verwijzende rechter zijn nationale recht zo veel mogelijk in het licht van de bewoordingen en het doel van genoemde bepaling van de Zesde richtlijn uitleggen, teneinde de daarmee beoogde resultaten te bereiken, waarbij hij de voorkeur geeft aan een uitlegging van de nationale voorschriften die zo veel mogelijk in overeenstemming is met dat doel, om aldus te komen tot een uitlegging die verenigbaar is met de bepalingen van genoemde richtlijn, en zo nodig elke strijdige bepaling van nationaal recht buiten toepassing moet laten (zie arrest van 22 december 2008, *Magoora*, C-414/07, Jurispr. blz. I-10921, punt 44 en aldaar aangehaalde rechtspraak).
- 38 Gelet op de voorgaande opmerkingen moet op de gestelde vragen worden geantwoord dat artikel 6, lid 2, eerste alinea, sub a, van de Zesde richtlijn, gelezen in samenhang met artikel 11, A, lid 1, sub c, van diezelfde richtlijn, aldus moet worden uitgelegd dat het zich verzet tegen een nationale belastingregeling krachtens welke een belastingplichtige wiens auto's zowel voor bedrijfs- als voor

privédoeleinden worden gebruikt, eerst de voorbelasting onmiddellijk en volledig in aftrek mag brengen, maar die vervolgens ter zake van het privégebruik van deze auto's voorziet in een jaarlijkse belasting die, voor de bepaling van de maatstaf van heffing voor de btw in een bepaald aanslagjaar, gebaseerd is op een forfaitaire berekeningsmethode voor de met een dergelijk gebruik samenhangende uitgaven die niet op proportionele wijze rekening houdt met de daadwerkelijke omvang van dat gebruik.

Kosten

- ³⁹ Ten aanzien van de partijen in het hoofdgeding is de procedure als een aldaar gerezen incident te beschouwen, zodat de nationale rechterlijke instantie over de kosten heeft te beslissen. De door anderen wegens indiening van hun opmerkingen bij het Hof gemaakte kosten komen niet voor vergoeding in aanmerking.

Het Hof (Derde kamer) verklaart voor recht:

Artikel 6, lid 2, eerste alinea, sub a, van de 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, zoals gewijzigd bij richtlijn 95/7/EG van de Raad van 10 april 1995, gelezen in samenhang met artikel 11, A, lid 1, sub c, van diezelfde richtlijn, moet aldus worden uitgelegd dat het zich verzet tegen een nationale belastingregeling krachtens welke een belastingplichtige wiens auto's zowel voor bedrijfs- als voor privédoeleinden worden gebruikt, eerst de voorbelasting onmiddellijk en volledig in aftrek mag brengen, maar die vervolgens ter zake van het privégebruik van deze auto's voorziet in een jaarlijkse belasting die, voor de bepaling van de maatstaf van heffing voor de belasting over de toegevoegde waarde in een bepaald aanslagjaar, gebaseerd is op een forfaitaire berekeningsmethode voor de met een dergelijk gebruik samenhangende uitgaven die niet op proportionele wijze rekening houdt met de daadwerkelijke omvang van dat gebruik.

ondertekeningen