



Datum van inontvangstneming : 20/05/2019

Zaak C-242/19**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:**

20 maart 2019

Verwijzende rechter:

Tribunal București (rechter in eerste aanleg Boekarest, Roemenië)

Datum van de verwijzingsbeslissing:

18 januari 2019

Verzoekende partij:

CHEP Equipment Pooling NV

Verwerende partijen:

Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București – Serviciul soluționare contestații

Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București – Administrația fiscală pentru contribuabili nerezidenți

Voorwerp van het hoofdgeding

Administratief beroep strekkende tot nietigverklaring van het besluit van 11 oktober 2016 van de Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București – Serviciul soluționare contestații (regionaal directoraat-generaal openbare financiën van Boekarest – Dienst geschillenbehandeling), waarbij verzoeksters fiscaal bezwaar ongegrond is verklaard, tot nietigverklaring van het besluit van 14 april 2016 van de Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București – Administrația fiscală pentru contribuabili nerezidenți (regionaal directoraat-generaal openbare financiën van Boekarest – Belastingdienst voor niet-ingezeten belastingplichtigen) betreffende de teruggaaf van de belasting over de toegevoegde waarde (hierna: „btw”) aan niet in Roemenië gevestigde

belastingplichtigen die in een andere lidstaat van de Europese Unie zijn gevestigd, en tot teruggaaf van een bedrag van 185 822,23 Roemeense leu (RON) aan verzoekster.

Voorwerp en rechtsgrondslag van het verzoek om een prejudiciële beslissing

Verzoek krachtens artikel 267 VWEU om uitlegging van artikel 17 en artikel 214, lid 1, van richtlijn 2006/112 en van artikel 2, lid 1, en artikel 3 van richtlijn 2008/9.

Prejudiciële vragen

- 1) Vormt het vervoer van pallets van een lidstaat naar een andere lidstaat om deze vervolgens in laatstgenoemde lidstaat te verhuren aan een belastingplichtige die in Roemenië is gevestigd en er voor btw-doeleinden is geregistreerd, een niet-overbrenging in de zin van artikel 17, lid 2, van richtlijn [2006/112/EG]?
- 2) Wordt, ongeacht het antwoord op de eerste vraag, een belastingplichtige in de zin van artikel 9, lid 1, van richtlijn 2006/112/EG die niet in de lidstaat van teruggaaf maar in een andere lidstaat is gevestigd, als belastingplichtige in de zin van artikel 2, punt 1, van richtlijn 2008/9/EG beschouwd, ook al is hij in de lidstaat van teruggaaf voor btw-doeleinden geregistreerd of dient hij er zich voor btw-doeleinden te registreren?
- 3) Vormt de voorwaarde van niet voor btw-doeleinden in de lidstaat van teruggaaf te zijn geregistreerd, gelet op de bepalingen van richtlijn 2008/9/EG, een extra voorwaarde ten opzichte van die waarin is voorzien bij artikel 3 van richtlijn 2008/9/EG, zodat een in een andere lidstaat gevestigde belastingplichtige die niet in de lidstaat van teruggaaf is gevestigd, recht heeft op teruggaaf in een geval als het onderhavige?
- 4) Moet artikel 3 van richtlijn 2008/9/EG aldus worden uitgelegd dat het in de weg staat aan een praktijk van een nationale administratie om de teruggaaf van btw te weigeren op grond dat niet is voldaan aan een voorwaarde die uitsluitend in het nationale recht is neergelegd?

Aangevoerde bepalingen van Unierecht

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”): artikel 17 en artikel 214, lid 1

Richtlijn 2008/9/EG van de Raad van 12 februari 2008 tot vaststelling van nadere voorschriften voor de in richtlijn 2006/112/EG vastgestelde teruggaaf van de belasting over de toegevoegde waarde aan belastingplichtigen die niet in de

lidstaat van teruggaaf maar in een andere lidstaat gevestigd zijn: artikel 2, punt 1, en artikel 3

Aangevoerde nationale bepalingen

Legea nr. 571 din 22 decembrie 2003 privind Codul fiscal (wet nr. 571 van 22 december 2003 tot vaststelling van het belastingwetboek; hierna: „belastingwetboek”):

Artikel 128 – „Goederenleveringen

„1. Als ‚levering van goederen’ wordt beschouwd, de overdracht of overgang van de macht om als een eigenaar over een lichamelijke zaak te beschikken.

[...]

9. Een intracommunautaire levering is een levering van goederen in de zin van lid 1, die vanuit een lidstaat naar een andere lidstaat worden verzonden of vervoerd door of voor rekening van de leverancier of de ontvanger van de goederen.

10. Met een intracommunautaire levering onder bezwarende titel wordt gelijkgesteld, de overbrenging door een belastingplichtige van een goed van zijn bedrijf van Roemenië naar een andere lidstaat, behalve in de in punt 12 bedoelde gevallen waarin geen sprake is van overbrenging.

11. Onder de in lid 10 bedoelde overbrenging wordt verstaan het door of voor rekening van de belastingplichtige voor bedrijfsdoeleinden verzenden of vervoeren van roerende lichamelijke zaken vanuit Roemenië naar een andere lidstaat.

12. Voor de toepassing van deze titel wordt het door of voor rekening van de belastingplichtige met het oog op de volgende handelingen verzenden of vervoeren van goederen van Roemenië naar een andere lidstaat niet als overbrenging aangemerkt:

[...]

g) het tijdelijke gebruik van de betrokken goederen binnen het grondgebied van de lidstaat van bestemming van de verzonden of vervoerde goederen ten behoeve van het verrichten van diensten in de lidstaat van bestemming door de in Roemenië gevestigde belastingplichtige;

h) het tijdelijke gebruik van de betrokken goederen voor een periode van ten hoogste 24 maanden binnen het grondgebied van een andere lidstaat, mits de invoer in die staat van dezelfde goederen uit een derde land met het oog op tijdelijk gebruik in aanmerking zou komen voor de regeling voor tijdelijke invoer met volledige vrijstelling van invoerrechten.

13. Indien niet langer is voldaan aan een van de in lid 12 bedoelde voorwaarden, wordt de verzending of het vervoer van de betrokken goederen beschouwd als een overbrenging van Roemenië naar een andere lidstaat. In dat geval wordt de overbrenging geacht te hebben plaatsgevonden op het tijdstip waarop niet langer aan die voorwaarde was voldaan.”

Artikel 130¹ – „Intracommunautaire verwerving van goederen

[...]

2. De volgende handelingen worden gelijkgesteld met intracommunautaire verwervingen onder bezwarende titel:

a) het in Roemenië door een belastingplichtige voor bedrijfsdoeleinden bestemmen van goederen die door of voor rekening van die belastingplichtige zijn verzonden of vervoerd vanuit de lidstaat op het grondgebied waarvan deze goederen door hem in het kader van zijn bedrijf zijn vervaardigd, gewonnen, gekocht, verworven of ingevoerd, indien het vervoer of verzenden van deze goederen, wanneer dit vanuit Roemenië naar een andere lidstaat zou plaatsvinden, zou worden beschouwd als de overbrenging van goederen naar een andere lidstaat in de zin van artikel 128, leden 10 en 11; [...]

Artikel 147², lid 1, onder a):

„a) een niet in Roemenië maar in een andere lidstaat gevestigde belastingplichtige die in Roemenië niet is geregistreerd voor btw-doeleinden en daartoe niet verplicht is, komt in aanmerking voor teruggaaf van de btw die is betaald over de invoer en verwerving van goederen of diensten in Roemenië; [...]

Artikel 153, lid 5:

„Een belastingplichtige die niet in Roemenië is gevestigd en die in Roemenië niet voor btw-doeleinden is geregistreerd, dient overeenkomstig dit artikel voorafgaand aan de handelingen een verzoek om registratie voor btw-doeleinden aan te vragen indien hij voornemens is om:

a) een intracommunautaire verwerving van goederen te verrichten waarover hij overeenkomstig artikel 151 tot voldoening van de belasting is gehouden, of

b) een intracommunautaire levering van goederen te verrichten die is vrijgesteld van btw.”

Normele metodologie de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin Hotărârea de Guvern nr. 44/2004 (voorschriften tot uitvoering van het belastingwetboek, goedgekeurd bij regeringsbesluit nr. 44/2004; hierna: „uitvoeringsvoorschriften”)

Punt 6, lid 11:

„Volgens artikel 128, lid 10, van het belastingwetboek is een overbrenging een handeling die wordt gelijkgesteld met een intracommunautaire levering van goederen onder bezwarende titel, waarbij de verplichting bestaat om alle voorwaarden en regels betreffende intracommunautaire leveringen, met inbegrip van die inzake belastingvrijstelling, in acht te nemen. Kenmerkend voor een dergelijke handeling is dat op het tijdstip waarop de goederen vanuit een lidstaat naar een andere lidstaat worden verzonden, dit geen levering in de zin van artikel 128, lid 1, van het belastingwetboek is en dat bijgevolg dezelfde belastingplichtige die de overbrenging aangeeft in de lidstaat waar het vervoer van de goederen begint, ook de gelijkgestelde intracommunautaire verwerving aangeeft in de lidstaat waar deze plaatsvindt. Voorbeelden van overbrengingen zijn: het vervoer naar een andere lidstaat van goederen die in Roemenië zijn ingevoerd door degene die de invoer heeft verricht, indien er bij de verzending geen handeling plaatsvindt; het vervoer/de verzending van roerende lichamelijke zaken van Roemenië naar een andere lidstaat om een voorraad aan te leggen die in die lidstaat zal worden verkocht; het vervoer van goederen naar een andere lidstaat om er te worden verwerkt in roerende of onroerende zaken in die lidstaat, wanneer de betrokkene in die lidstaat diensten verricht; het vervoer/de verzending van roerende lichamelijke zaken van Roemenië naar een andere lidstaat met het oog op reparatie, wanneer die goederen later niet naar Roemenië terugkeren, zodat de oorspronkelijke niet-overbrenging een overbrenging wordt.”

Punt 49, lid 1:

„Overeenkomstig artikel 147², lid 1, onder a), van het belastingwetboek komt iedere belastingplichtige die niet in Roemenië maar in een andere lidstaat gevestigd is, in aanmerking voor teruggaaf van de btw over de invoer en de verwerving van goederen/diensten in Roemenië. De btw wordt door Roemenië teruggegeven, mits de belastingplichtige aan de volgende voorwaarden voldoet:

- a) tijdens het tijdvak van teruggaaf heeft hij in Roemenië noch de zetel van zijn bedrijfsuitoefening gehad, noch een vaste inrichting van waaruit zakelijke handelingen werden verricht, noch, bij gebreke van een dergelijke zetel of vaste inrichting, zijn woonplaats of zijn gebruikelijke verblijfplaats;
- b) tijdens het tijdvak van teruggaaf is hij niet geregistreerd voor btw-doeleinden in Roemenië en evenmin is hij verplicht dit te doen, overeenkomstig artikel 153 van het belastingwetboek;
- c) tijdens het tijdvak van teruggaaf heeft hij geen goederenleveringen of diensten verricht waarvan de plaats geacht wordt in Roemenië te zijn gelegen, met uitzondering van de volgende handelingen:
 - 1. de levering van vervoersdiensten en daarmee samenhangende diensten, die zijn vrijgesteld krachtens artikel 143, lid 1, onder c) tot en met m), artikel 144, lid 1, onder c), en artikel 144¹ van het belastingwetboek;

2. goederenleveringen of dienstverrichtingen waarvan de afnemer krachtens artikel 150, leden 2 tot en met 6, van het belastingwetboek btw verschuldigd is.”

Korte uiteenzetting van de feiten en de procedure in het hoofdgeding

- 1 Verzoekster, CHE[P] Equipment Pooling NV (hierna: „CHEP BE”), is een in België gevestigde vennootschap die gespecialiseerd is in verhuurdiensten voor pallets op Europees niveau. De Europese palletvoorraad wordt in elk Europees land onderverhuurd aan de CHEP-bedrijven, waaronder CHEP Pooling Services România SRL (hierna: „CHEP România”), en die bedrijven verhuren de pallets op hun beurt aan de eindklanten in het betreffende land. Om deze activiteit te verrichten koopt CHEP BE in de meeste Europese landen, waaronder Roemenië, nieuwe pallets aan om aan de lokale vraag naar pallets te voldoen.
- 2 Verzoekster heeft, gelet op de pallets die zij 1 oktober 2014 tot en met 31 december 2014 van een Roemeense leverancier had gekocht, de Roemeense belastingautoriteiten verzocht om terugbetaling van een bedrag van 185 822,23 RON aan btw.
- 3 Bij besluit van 14 april 2016 betreffende de teruggaaf van btw aan niet in Roemenië gevestigde belastingplichtigen die in een andere lidstaat van de Europese Unie zijn gevestigd, heeft de Administrația fiscală pentru contribuabili nerezidenți, verwerende partij, verzoeksters verzoek om teruggaaf afgewezen. In dat besluit wordt vastgesteld dat verzoekster aan CHEP România niet alleen pallets heeft verhuurd die zij van de Roemeense leverancier heeft gekocht, maar ook andere soorten pallets die zij heeft gekocht in en die afkomstig zijn uit andere EU-lidstaten en naar Roemenië zijn verzonden. Vastgesteld is dat het vervoer of de verzending van goederen van de ene lidstaat naar een andere lidstaat, zonder overdracht of overgang van het recht om als eigenaar over de goederen te beschikken, een overbrenging vormt in de lidstaat waar het vervoer is aangevangen en een met een intracommunautaire verwerving gelijkgestelde handeling in de lidstaat waar het vervoer van de goederen is geëindigd (in casu Roemenië), waarvoor verzoekster krachtens artikel 153, lid 5, onder a), van het belastingwetboek in Roemenië voor btw-doeleinden moest zijn geregistreerd.
- 4 Bij besluit van 11 oktober 2016 heeft de Direcția Generală a Finanțelor Publice București – Serviciul soluționare contestații verzoeksters bezwaar tegen het besluit van 14 april 2016 afgewezen.
- 5 Verzoekster heeft bij de verwijzende rechter beroep ingesteld tot nietigverklaring van de twee bovengenoemde besluiten en tot teruggaaf van een bedrag van 185 822,23 RON aan btw.

Voornaamste argumenten van partijen in het hoofdgeding

- 6 **Verzoekster** stelt dat zij op grond van richtlijn 2008/9 recht heeft op teruggaaf van de btw en dat de door de verwerende belastingautoriteiten aangevoerde reden om haar dit recht te ontzeggen, namelijk het feit dat zij krachtens artikel 147², lid 1, onder a), van het belastingwetboek in Roemenië voor btw-doeleinden moest zijn geregistreerd, een voorwaarde is die niet uitdrukkelijk in die richtlijn is opgenomen. Hieruit volgt dat deze voorwaarde, die in het Roemeense belastingwetboek is neergelegd, in strijd is met het Unierecht.
- 7 Verzoekster betoogt voorts dat zij hoe dan ook niet verplicht was om zich voor btw-doeleinden in Roemenië te registreren, aangezien de handelingen die betrekking hebben op de verzending naar Roemenië van goederen uit andere EU-lidstaten – die het voorwerp van de bestreden besluiten vormen – geen overbrenging voor btw-doeleinden vormen, maar een niet-overbrenging in de zin van artikel 128, lid 2, onder g) en h), van het belastingwetboek, en dus zelfs niet kunnen worden beschouwd als „gelijkgestelde” intracommunautaire verwervingen in Roemenië.
- 8 **Verweersters** betogen dat uit de documenten die zijn gevoegd bij het verzoek om terugbetaling dat verzoekster heeft ingediend, overduidelijk blijkt dat zij ook in andere lidstaten van de Unie verworven en naar Roemenië vervoerde goederen aan CHEP România heeft verhuurd om deze te verhuren of onder te verhuren. Verzoekster heeft niet aangetoond dat deze goederen zijn teruggestuurd naar de lidstaat van waaruit zij oorspronkelijk waren verzonden of vervoerd met het oog op het verrichten van diensten en kan derhalve niet stellen dat de verrichte handeling geen overbrenging vormt, teneinde in aanmerking te komen voor de vrijstelling van artikel 128, lid 2, onder g) en h), van het belastingwetboek.

Korte uiteenzetting van de motivering van het verzoek om een prejudiciële beslissing

- 9 Vastgesteld moet worden of bij het vervoer van pallets van een lidstaat naar een andere lidstaat door een niet-ingezetene, teneinde in laatstgenoemde lidstaat vervolgens te worden verhuurd aan een belastingplichtige die in Roemenië is gevestigd en er voor btw-doeleinden geregistreerd, sprake is van een niet-overdracht in de zin van artikel 17, lid 2, van richtlijn 2006/112.
- 10 Voorts moet worden nagegaan of de niet-ingezeten vennootschap in Roemenië voor btw-doeleinden moet worden geregistreerd, aangezien zij in Roemenië niet beschikt over technische en personele middelen om in dat land belastbare handelingen te verrichten, maar slechts diensten verricht waarvoor de plaats van de handeling voor btw-doeleinden Roemenië is.
- 11 Zelfs indien de niet-ingezeten vennootschap in Roemenië voor btw-doeleinden moest zijn geregistreerd, rijst de vraag of de niet-ingezeten vennootschap recht heeft op teruggaaf van de btw op grond dat richtlijn 2008/9 niet in een dergelijke

voorwaarde voorziet. Aangezien de in artikel 147², lid 1, onder a), van het belastingwetboek en in punt 49, lid 1, van de uitvoeringsvoorschriften neergelegde voorwaarde dat de rechtspersoon niet voor btw-doeleinden is geregistreerd, een extra voorwaarde is naast die welke uitdrukkelijk in artikel 3 van richtlijn 2008/9 zijn neergelegd, lijkt zij in strijd met deze richtlijn.