



Datum van
inontvangstneming

:

13/05/2019

Zaak C-258/19

Verzoek om een prejudiciële beslissing

Datum van indiening:

27 maart 2019

Verwijzende rechter:

Kúria (hoogste rechterlijke instantie, Hongarije)

Datum van de verwijzingsbeslissing:

7 maart 2019

Verzoekende partij:

EUROVIA Ipari, Kereskedelmi, Szállítmányozási és Idegénforgalmi Kft.

Verwerende partij:

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága (afdeling bezwaren van de nationale belasting- en douanediens, Hongarije)

Beslissing van de

Kúria (hoogste rechterlijke instantie, Hongarije)

als cassatierechter

[*omissis*]

Verzoekende partij: EUROVIA Ipari, Kereskedelmi Szállítmányozási és Idegénforgalmi Kft. ([*omissis*] Boedapest [*omissis*])

[*omissis*]

Verwerende partij: Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága (afdeling bezwaren van de nationale belasting- en douanediens, Hongarije) ([*omissis*] Boedapest [*omissis*])

[*omissis*]

Voorwerp van het geding: administratiefrechtelijk beroep inzake belastingen

[*omissis*] [aspecten van nationaal procesrecht]

Dictum

De Kúria verzoekt om een prejudiciële beslissing over de volgende vragen:

- 1) Staan het beginsel van fiscale neutraliteit en de formele voorwaarden voor het recht op btw-aftrek in de weg aan de praktijk van een lidstaat waarbij voor de uitoefening van het recht op btw-aftrek uitsluitend het tijdstip in aanmerking wordt genomen waarop het belastbare feit heeft plaatsgevonden, zonder dat rekening wordt gehouden met het feit dat er tussen partijen een – langs gerechtelijke weg beslecht – civielrechtelijk geschil bestond over de mate waarin de betrokken handelingen daadwerkelijk waren verricht, en evenmin met de omstandigheid dat de factuur pas is opgemaakt nadat er daarover uitspraak is gedaan bij een onherroepelijke beslissing?
- 2) Indien dat het geval is, mag de verjaringstermijn voor de uitoefening van het recht op btw-aftrek, die in de wettelijke regeling van de lidstaat is vastgesteld op vijf jaar vanaf het tijdstip waarop de diensten zijn verricht, dan worden overschreden?
- 3) Indien dat het geval is, is de gedraging van de ontvanger van de factuur in deze zaak, die de aan de aannemer te betalen vergoeding, zoals vastgesteld bij een onherroepelijke beslissing, pas heeft betaald nadat de aannemer een invorderingsprocedure tegen hem had ingeleid en de factuur om die reden pas is opgemaakt nadat de verjaringstermijn was verstreken, dan van invloed op de uitoefening van het recht op btw-aftrek?

Relevante voorschriften

Unierechtelijke bepalingen die van kracht waren op het tijdstip waarop de diensten werden verricht

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 10

1. Als ‚belastbaar feit’ wordt beschouwd:
 - a) het feit waardoor voldaan wordt aan de wettelijke voorwaarden, vereist voor het verschuldigd worden van de belasting;

b) de belasting wordt geacht ,verschuldigd te zijn' wanneer de schatkist krachtens de wet de belasting met ingang van een bepaald tijdstip van de belastingplichtige kan vorderen, ook al kan de betaling daarvan worden uitgesteld.

2. Het belastbare feit vindt plaats en de belasting wordt verschuldigd op het tijdstip waarop de goederen worden geleverd of de diensten worden verricht. [...]

[...]

In afwijking van het voorgaande kunnen de lidstaten bepalen dat de belasting voor bepaalde handelingen of bepaalde categorieën belastingplichtigen verschuldigd wordt:

- uiterlijk bij de uitreiking van de factuur of van het als zodanig dienst doende document, of
- uiterlijk bij ontvangst van de prijs, of,
- wanneer de factuur of het als zodanig dienst doende document niet of niet tijdig wordt uitgereikt, binnen een bepaalde termijn te rekenen vanaf de datum van het belastbare feit.

[...]

Artikel 17

Ontstaan en omvang van het recht op aftrek

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 belasting over de toegevoegde waarde, welke verschuldigd of voldaan is voor de hem door een andere belastingplichtige geleverde of te leveren goederen en voor de te zijnen behoefte door een andere belastingplichtige verrichte of te verrichten diensten;

[...]

Artikel 18

Wijze van uitoefening van het recht op aftrek

1. Om zijn recht op aftrek te kunnen uitoefenen moet de belastingplichtige:

a) voor de in artikel 17, lid 2, [onder] a), bedoelde aftrek in het bezit zijn van een overeenkomstig artikel 22, lid 3, opgestelde factuur;

[...]"

Unierechtelijke bepalingen die van kracht waren op het tijdstip waarop de factuur werd opgemaakt:

Richtlijn 2006/112/EG [van 28 november 2006] betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (hierna: „btw-richtlijn”)

„Artikel 62

Voor de toepassing van deze richtlijn:

1) wordt onder ‚belastbaar feit’ verstaan het feit waardoor de wettelijke voorwaarden, vereist voor het verschuldigd worden van de belasting, worden vervuld;

2) de belasting wordt geacht ‚verschuldigd te zijn’ wanneer de schatkist krachtens de wet de belasting met ingang van een bepaald tijdstip van de belastingplichtige kan vorderen, ook al kan de betaling daarvan worden uitgesteld.

[...]

Artikel 63

Het belastbare feit vindt plaats en de belasting wordt verschuldigd op het tijdstip waarop de goederenleveringen of de diensten worden verricht.

[...] Ontstaan en omvang van het recht op aftrek

Artikel 167

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

Artikel 168

Voor zover de goederen en diensten worden gebruikt voor de belaste handelingen van een belastingplichtige, is deze gerechtigd in de lidstaat waar hij deze handelingen verricht, van het door hem verschuldigde belastingbedrag de volgende bedragen af te trekken:

a) de btw die in die lidstaat verschuldigd of voldaan is voor de goederenleveringen of de diensten die een andere belastingplichtige voor hem heeft verricht;

[...]

Wijze van uitoefening van het recht op aftrek

Artikel 178

Om het recht op aftrek te kunnen uitoefenen, moet de belastingplichtige aan de volgende voorwaarden voldoen:

a) voor de in artikel 168, onder a), bedoelde aftrek met betrekking tot goederenleveringen en diensten: in het bezit zijn van een overeenkomstig titel XI, hoofdstuk 3, afdelingen 3 tot en met 6, opgestelde factuur;

[...]”

Relevante Hongaarse bepalingen op het tijdstip waarop de diensten werden verricht

De általános forgalmi adóról szóló 1992. évi LXXIV. törvény (wet LXXIV van 1992 op de belasting over de toegevoegde waarde; hierna: „oude btw-wet”)

„§ 16

1) Voor goederenleveringen en diensten wordt de belasting – onverminderd het bepaalde in § 17 en 18 – verschuldigd op het tijdstip van de verrichting of, in voorkomend geval, de gedeeltelijke verrichting ervan (hierna, samen: ’verrichting’”).

2) Tenzij in deze wet anders bepaald, wordt het tijdstip van verrichting bepaald overeenkomstig de Polgári Törvénykönyv (burgerlijk wetboek) [...].

[...]§ 32

1. De in § 34 bedoelde belastingplichtige is gerechtigd van het door hem verschuldigde belastingbedrag de volgende bedragen af te trekken:

a) het belastingbedrag dat hem door een andere belastingplichtige – met inbegrip van, bij omzetting van vennootschap, diens rechtsvoorganger – of een onder de wet op de vereenvoudigde vennootschapsbelasting vallende belastingplichtige in rekening is gebracht voor de voor hem verrichte goederenleveringen of diensten; [...]

[...]§ 35

1. De belastingplichtige kan, tenzij in het wetboek fiscaal procesrecht anders is bepaald, zijn recht op aftrek slechts uitoefenen indien hij beschikt over authentieke documenten tot staving van het door hem betaalde bedrag aan voorbelasting. Als zodanig gelden:

a) op naam van de belastingplichtige uitgereikte facturen en vereenvoudigde facturen [in het geval bedoeld in § 32, lid 1, onder a) en g)]; [...]"

Relevante Hongaarse bepalingen op het tijdstip waarop de factuur werd opgemaakt:

De általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (wet CXXVII van 2007 op de belasting over de toegevoegde waarde; hierna: „btw-wet”)

„§ 55

1. De belasting wordt verschuldigd op het ogenblik waarop de belastbare handeling objectief wordt verricht (hierna: „verrichting”).

[...]

§ 119

1. Tenzij de wet anders bepaalt, ontstaat het recht op aftrek van de belasting op het tijdstip waarop de verschuldigde belasting – overeenkomende met de voorbelasting – moet worden vastgesteld (§ 120).

[...]§ 120

Voor zover een – als zodanig handelende – belastingplichtige goederen of diensten gebruikt of anderszins exploiteert om belaste goederenleveringen of diensten te verrichten, mag hij van de door hem verschuldigde belasting de belasting aftrekken die:

a) een andere belastingplichtige – waaronder personen of entiteiten die zijn onderworpen aan de vereenvoudigde bedrijfsbelasting – hem in rekening heeft gebracht voor de verwerving van goederen en het gebruik van diensten; [...]

[...]

§ 127

1. Als materiële voorwaarde voor de uitoefening van het recht op aftrek geldt dat de belastingplichtige persoonlijk beschikt over:

a) in het in § 120, onder a), genoemde geval een op zijn naam uitgereikte factuur waaruit de verrichting van de handeling blijkt; [...]"

Hongaarse procedurele bepalingen met betrekking tot de uitoefening van het recht op aftrek:

Az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (wet nr. XCII van 2003 houdende het wetboek fiscaal procesrecht, hierna: „wetboek fiscaal procesrecht”)

„Artikel 164

1. Het recht op belastingaftrek verjaart door verloop van vijf jaar vanaf de laatste dag van het kalenderjaar waarin de belastingaangifte had moeten worden ingediend of, bij gebrek aan een aangifte, waarin de belasting had moeten worden betaald. Tenzij anders bepaald in de wet, verjaart het recht om overheidssteun aan te vragen en het recht om terugbetaling van de te veel betaalde bedragen te vorderen door verloop van vijf jaar vanaf de laatste dag van het kalenderjaar waarin die rechten zijn ontstaan.”

Aan het geding ten grondslag liggende feiten

- 1 Op 12 november 1996 en 17 september 1997 heeft verzoekster enkele aannemingscontracten gesloten met een handelsvennootschap voor de uitvoering van werken met betrekking tot een bovengronds antennenetwerk voor telecommunicatie. Volgens de contracten kon de aannemer geen vergoeding eisen voor de uitvoering van posten waarvoor de opdrachtgever geen toestemming had gegeven aan verzoekster. Verzoekster heeft de aannemer slechts een deel van de vergoeding betaald, aangezien er tussen partijen een geschil was gerezen over het bedrag van die vergoeding. De aannemer is een gerechtelijke procedure gestart om de betaling van de aan hem toekomende vergoeding te vorderen, naar aanleiding waarvan de Fővárosi Ítéltábla (rechter in tweede aanleg Boedapest, Hongarije) in zijn arrest nr. 3.Pf.20.756/2004/5 van 17 september 2004 verzoekster heeft veroordeeld tot betaling van 19 703 394 HUF, vermeerderd met rente. Verzoekster heeft een verzoek tot herziening van die beslissing ingediend, maar de Legfelsőbb Bíróság (hoogste rechterlijke instantie, Hongarije [NvdV: benaming waarmee de huidige Kúria tot 2012 werd aangeduid]) heeft de veroordeling van de Fővárosi Ítéltábla bij arrest nr. Pfv.VII.21.212/2010/6 van 5 oktober 2010 bevestigd. Verzoekster heeft de aannemer in de invorderingsfase de vergoeding betaald en de aannemer heeft, op vraag van verzoekster, een factuur opgemaakt op 15 juni 2011, waarop 6 juni 2011 werd vermeld als datum van de verrichting.
- 2 Verzoekster heeft de belasting over de toegevoegde waarde (hierna: „btw”) op de factuur, ter waarde van 3 940 679 HUF, afgetrokken in de btw-aangifte voor het tweede kwartaal van 2011. De belastingdienst heeft, alvorens tot betaling over te gaan, een controle verricht, waarbij werd vastgesteld dat verzoekster onterecht om teruggaaf had verzocht, en heeft verzoekster een fiscale sanctie van 394 000 HUF opgelegd. Volgens de belastingdienst was de verjaringstermijn overeenkomstig § 36, lid 1, onder a), en § 16, lid 15, van de oude btw-wet ingegaan op 31 december 2004, waardoor het recht op teruggaaf van btw was verjaard op 31 december 2009. Verzoekster heeft zich tegen het standpunt van de belastingdienst verzet via een administratief beroep, dat in eerste aanleg is verworpen. Nadien heeft de Kúria bij arrest nr. Kfv.V.35.490/2014/5 zowel de beslissing van verweerder als de beslissing van de belastingdienst in eerste aanleg nietig verklaard en deze laatste gelast de procedure over te doen. De Kúria was

van oordeel dat, in tegenstelling tot het standpunt van de belastingdienst, § 16, lid 15, van de oude btw-wet niet van toepassing was en dat het tijdstip van de verrichting moest worden bepaald overeenkomstig de algemene bepalingen van de wet.

- 3 Bij de nieuwe behandeling van de administratieve procedure heeft de belastingdienst, op basis van het arrest van de Fővárosi Ítéltábla, de datum van de verrichting vastgesteld op 16 november 1998 en derhalve het recht op btw-aftrek geweigerd omdat de verjaringstermijn was verstreken. Volgens de motivering van de administratieve beslissing was het ontstaan van het recht op aftrek in de oude btw-wet duidelijk gekoppeld aan het tijdstip waarop de verschuldigde belasting werd betaald. Het recht om de over een aankoop verschuldigde belasting af te trekken, ontstond dus op het tijdstip waarop de belasting voor diezelfde verrichting verschuldigd werd door de leverancier. De belastingdienst was van mening dat op de door de aannemer opgemaakte factuur een verkeerde datum van verrichting was vermeld, aangezien de verrichting in werkelijkheid reeds op 16 november 1998 had plaatsgevonden, en dat het recht op aftrek van verzoekster derhalve ook op dat tijdstip was ontstaan. De belastingdienst wees erop het tijdstip van uitvoering van de factuur niet de betaling betreft, maar wel de verrichting van de economische handeling tussen partijen.
- 4 Verzoekster heeft in haar administratief beroep aangevoerd dat de regels inzake het recht op belastingaftrek en de verjaring van dat recht niet van toepassing zijn op de verjaring van de schuldvordering van verzoekster. Onder verwijzing naar § 326, leden 1 en 2, van de Polgári törvénykönyvről szóló 1959. évi IV. törvény (wet IV van 1959 tot vaststelling van het burgerlijk wetboek) voert zij aan dat de verjaringstermijn zelfs nog niet was aangevangen, maar latent bleef. Het recht op aftrek ontstond pas op het tijdstip waarop verzoekster de correct opgestelde factuur in haar bezit had. Volgens § 35 van de oude btw-wet kan de belastingplichtige zijn recht op aftrek slechts uitoefenen indien hij voor de verrichte handeling over een op zijn naam uitgereikte factuur beschikt. Die factuur had verzoekster pas in 2011 in haar bezit. Volgens haar was het voornaamste element voor de uitoefening van het recht op aftrek de betaling die zij had gedaan. Zij had de factuur van de aannemer in het tweede kwartaal van 2011 betaald, waardoor de voorwaarde dat de andere belastingplichtige de btw aan verzoekster in rekening moest hebben gebracht, tot dan nog niet was vervuld. Het standpunt in de administratieve beslissing kwam erop neer dat de aannemer de aan verzoekster in rekening gebrachte btw aan de staat zou overmaken, zonder dat verzoekster die btw kon aftrekken of in mindering kon brengen.
- 5 De rechter in eerste aanleg heeft verzoeksters beroep verworpen.
- 6 Partijen betwisten niet dat de aannemer zijn verplichtingen uit hoofde van de met verzoekster gesloten aannemingscontracten in 1998 is nagekomen. Uit de burgerlijke beslissing tussen partijen blijkt dat het optreden van verzoekster de aannemer belette de factuur voor zijn vergoeding op te maken, aangezien

verzoekster het bedrag dat zij aan aannemer verschuldigd was pas heeft betaald op het moment van de invorderingsprocedure en de aannemer de factuur heeft opgesteld zodra hij de betaling had ontvangen. Het tijdstip van de verrichting was volgens de factuur 6 juni 2011, maar volgens de rechter in eerste aanleg had verzoekster terecht opgemerkt dat de verrichting door de aannemer niet in 2011 kon plaatsvinden, omdat zij al objectief had plaatsgevonden in 1998. De rechter was het eveneens eens met verzoekster over het feit dat het tijdstip van verrichting geen betrekking dient te hebben op de betaling van de op de factuur vermelde economische handeling en dat de aanvang van het recht op aftrek van verzoekster evenmin gekoppeld is aan de betaling, maar wel aan de objectieve verrichting van de economische handeling.

- 7 Uit de in § 164 van het wetboek fiscaal procesrecht vastgestelde regel inzake verjaring volgt dat het recht op teruggaaf van btw verjaart door verloop van vijf jaar vanaf de laatste dag van het kalenderjaar waarin het recht is ontstaan. De rechter in eerste aanleg heeft erop gewezen dat, zoals de Fővárosi Ítéltábla in zijn beslissing tevens heeft opgemerkt, het feit dat de aannemer de factuur niet tijdig kon opmaken toe te schrijven was aan de handelingen van verzoekster. Volgens de rechter in eerste aanleg had verweester het tijdstip van verrichting op rechtmatige wijze vastgesteld, anders dan het op de factuur vermelde tijdstip, en maakte zij dus terecht bezwaar tegen het feit dat verzoekster om teruggaaf van de belasting verzocht, aangezien het recht op aftrek was verjaard doordat vijf jaar waren verstreken sinds het ontstaan van dat recht.
- 8 Tegen de onherroepelijke beslissing is beroep tot cassatie ingesteld door verzoekster, die vraagt om de beslissing nietig te verklaren en een nieuwe, rechtmatige beslissing te geven. Zij is van mening dat zowel de rechter in eerste aanleg als verweester de verjaring van het recht op belastingaftrek onjuist uitleggen, aangezien die verjaring geen betrekking heeft op verzoekster, maar wel op de belastingplichtige die de factuur uitreikt en de opbrengst verkrijgt. Verzoekster merkt eveneens op dat het recht op aftrek pas ontstond op het tijdstip waarop zij in het bezit werd gesteld van de correct opgemaakte factuur. Bij gebrek aan een factuur, kon verzoekster haar recht op aftrek dan ook niet uitoefenen. Zij voert aan dat de verjaringstermijn niet kan ingaan zolang niet is voldaan aan de voorwaarden voor het recht op aftrek. Verzoekster ontkent dat het feit dat de factuur niet werd opgesteld aan haar gedragingen zou zijn toe te schrijven en wijst erop dat de degene die de factuur heeft uitgereikt dat op eender welk moment had kunnen doen, maar dat de onzekerheid over het bedrag van de schuldvordering diens nakoming van zijn verplichting om een factuur op te stellen in de weg stond. Uit de grammaticale uitlegging van § 32 van de oude btw-wet volgt dat verzoekster, tot de belasting in rekening was gebracht, geen recht op aftrek had en de verjaringstermijn derhalve ook niet kon ingaan. Verzoekster is voorts van mening dat de uitvoering van de overeenkomst inhoudt dat beide partijen hun verplichtingen nakomen, en niet slechts een van beide.
- 9 In haar memorie van antwoord op beroep tot cassatie vraagt verweester om de onherroepelijke beslissing te bevestigen en onderstreept zij daartoe dat het op de

factuur vermelde tijdstip van verrichting niet de betaling betreft, maar wel de datum waarop de economische handeling tussen de partijen werd verricht. In de onherroepelijke beslissing is het tijdstip van verrichting derhalve correct vastgesteld, en daarmee ook het tijdstip van verjaring.

Standpunt van de Kúria

- 10 In de hierboven beschreven omstandigheden van het hoofdgeding, waarin een geschil tussen de partijen ontstaat over het bedrag van de vergoeding voor de dienst en dat bedrag bij rechterlijke beslissing wordt vastgesteld en de factuur pas wordt uitgereikt zodra de daadwerkelijke betaling is gedaan, vraagt de Kúria zich af of de bepalingen van de Zesde richtlijn en de btw-richtlijn inzake de verrichting, en dus ook inzake de doorberekening van de belasting, buiten toepassing kunnen worden gelaten en of het, bij gebreke van een factuur, als formele voorwaarde voor het recht op aftrek, mogelijk is om de in de wettelijke regeling van de lidstaat vastgestelde verjaringstermijn te overschrijden? De Kúria vraagt zich eveneens af of het van invloed is op de uitoefening van het recht op aftrek dat verzoekster haar verplichting tot betaling na de onherroepelijke beslissing niet vrijwillig is nagekomen, maar dat pas heeft gedaan tijdens de door de aannemer ingestelde invorderingsprocedure, tevens rekening houdend met het feit dat de factuur, die een formele voorwaarde vormt voor het recht op aftrek, pas werd opgemaakt nadat verzoekster haar verplichting was nagekomen en de aannemer om de factuur had verzocht, waardoor het noodzakelijk is het tijdstip te bepalen waarop de termijn voor het uitoefenen van dit recht ingaat.
- 11 Het Hof van Justitie van de Europese Unie (hierna: „Hof”) heeft al meermaals kennis genomen van de materiële en formele voorwaarden voor de btw-aftrek. Met betrekking tot de materiële voorwaarden heeft het Hof verklaard dat het recht op aftrek ontstaat op het tijdstip waarop de aftrekbare belasting verschuldigd wordt, dat wil zeggen, wanneer de diensten zijn verricht. In het arrest [van 21 maart 2018,] Volkswagen (C-533/116[, EU:C:2018:204], punt 43, heeft het Hof met betrekking tot de nalevingstermijn, onder verwijzing naar de conclusie van de advocaat-generaal, verklaard dat recht op btw-aftrek krachtens artikel 167 van de btw-richtlijn weliswaar ontstaat op het tijdstip waarop de belasting verschuldigd wordt, maar volgens artikel 178 daarvan in beginsel pas kan worden uitgeoefend wanneer de belastingplichtige in het bezit is van een factuur.
- 12 Aangezien de factuur vanwege het geschil tussen de partijen over het bedrag van de vergoeding pas werd opgemaakt nadat de betaling werd verricht, in 2011, kon het recht op aftrek van verzoekster pas op dat tijdstip ontstaan. Er mag niet worden voorbijgegaan aan het relevante feit dat de aannemer die de factuur uitreikte de verschuldigde belasting tot dat moment evenmin had ontvangen en dat dit ook het moment was waarop hij de belasting aan de fiscus heeft overgemaakt. De Kúria is van mening dat de termijn voor de uitoefening van het recht op btw-aftrek moet ingaan wanneer, nadat de dienst is verricht, de btw in rekening is

gebracht en aan de staat is overgemaakt en de factuur is uitgereikt overeenkomstig de richtlijn.

- 13 De verwerende belastingdienst voert de uitoefening van het recht op btw-aftrek terug tot het tijdstip van de aanvankelijke verrichting en is, gezien de verjaringstermijn van vijf jaar, van mening dat het verzoek om teruggaaf van de belasting is verjaard. Volgens de Kúria druist die praktijk echter in tegen het beginsel van fiscale neutraliteit. De bepalingen inzake aftrek – en derhalve inzake teruggaaf – hebben immers tot doel de ondernemer geheel te ontlasten van de in het kader van al zijn economische activiteiten verschuldigde of betaalde btw. Zo waarborgt het gemeenschappelijke btw-stelsel een neutrale fiscale belasting van alle economische activiteiten, ongeacht de doelstellingen of resultaten van deze activiteiten, mits zij in beginsel zelf aan de btw zijn onderworpen. Dat beginsel zou worden geschonden indien de uitoefening van het recht op aftrek van de btw op een in de beschreven omstandigheden uitgereikte factuur zou worden geweigerd vanwege een restrictieve uitlegging van het tijdstip van de verrichting, zonder rekening te houden met de specifieke omstandigheden van de onderhavige zaak.
- 14 Het Hof heeft eveneens verduidelijkingen verstrekt inzake de regelingen van de lidstaten op het gebied van verjaring (bijvoorbeeld in het arrest [van 12 april 2018, Biosafe - Indústria de Reciclagens, C-8/17, EU:C:2018:249] en in het voornoemde arrest C-533/16 [Volkswagen]). Zo heeft het in dat arrest Volkswagen verklaard dat het Unierecht aldus moet worden uitgelegd dat het zich verzet tegen de regeling van een lidstaat volgens welke aan de belastingplichtige in omstandigheden als die van het hoofdgeding, waarin pas verschillende jaren na levering van de goederen in kwestie btw aan hem in rekening is gebracht en door hem is betaald, het recht op btw-teruggaaf wordt ontzegd op grond dat de verjaringstermijn waarin die regeling voor de uitoefening van dat recht voorziet, is ingegaan op het ogenblik waarop de goederen zijn geleverd en al was verstreken toen hij zijn verzoek om teruggaaf indiende.
- 15 Het Hof heeft in verschillende beslissingen aangegeven dat de fiscus een belastingplichtige het recht op btw-aftrek kan weigeren wanneer komt vast te staan dat hij op frauduleuze wijze niet heeft voldaan aan het merendeel van de formele verplichtingen waartoe hij gehouden is om dat recht te kunnen uitoefenen (arrest [van 28 juli 2016,] Astone, C-332/15[, EU:C:2016:614, point 59]), punt 59), en heeft er in de zaak Volkswagen eveneens op gewezen dat de belastingplichtige blijk moet geven van voldoende zorgvuldig gedrag. Die redenering werd bevestigd in het voormelde arrest in zaak C-8/17 [Biosafe - Indústria de Reciclagens] (punt 44), waarmee een identieke verjaringstermijn werd overschreden.
- 16 Uit de omstandigheden van het hoofdgeding blijkt ontegensprekelijk dat de partijen niet onrechtmatig of met bedrieglijk opzet hebben gehandeld met betrekking tot de btw. Desalniettemin is er sprake van enige handelingen „te kwader trouw” door verzoekster, die, ondanks de onherroepelijke beslissing, haar

verplichting tot betaling niet vrijwillig is nagekomen. De Kúria vraagt zich derhalve eveneens af dergelijke handelingen „te kwader trouw”, die de uitreiking van de factuur door de andere partij bij de overeenkomst hebben vertraagd, , van invloed zijn op het recht van aftrek van de belastingplichtige, gelet op het feit dat daadwerkelijk is betaald.

Boedapest, 7 maart 2019.

[*omissis*] [ondertekeningen]