



Datum van
inontvangstneming

:

23/09/2024

Zaak C-527/24

Verzoek om een prejudiciële beslissing

Datum van indiening:

31 juli 2024

Verwijzende rechter:

Corte di Giustizia Tributaria di primo grado di Pescara (Italië)

Datum van de verwijzingsbeslissing:

19 juli 2024

Verzoekende partij:

Harry et Associés Sarl

Verwerende partijen:

Agenzia delle entrate – Riscossione – Pescara

Agenzia delle entrate – Centro operativo di Pescara

De Corte di Giustizia Tributaria di primo grado di Pescara (belastingrechter in eerste aanleg Pescara, Italië; hierna: „Corte Tributaria”) Kamer 2 [OMISSIS]

geeft op 14 mei 2024 de navolgende

BESCHIKKING

– op het beroep [OMISSIS]

dat is ingesteld door

Harry et Associés Sarl [OMISSIS]

[OMISSIS] (*vertegenwoordigers*)

tegen

Ag.entrates - Riscossione - Pescara (afdeling invordering van de belastingdienst Pescara)

[OMISSIS]

Ag. Entrate Centro Operativo di Pescara (operationeel centrum van de belastingdienst Pescara)

[OMISSIS]

en waarmee wordt opgekomen tegen:

- AANSLAG nr. 08320230013011681000 IVA-ALTRO [(btw-overig)] 2023

[OMISSIS]

FEITELIJK EN RECHTENS

De Corte Tributaria [OMISSIS] heeft in de procedure [OMISSIS] die in gang is gezet door

- Harry et Associés (voorheen Harry et Associés Sarl), gevestigd in Frankrijk, in Boulogne-Billancourt (Hauts-de-Seine) [OMISSIS] (*vertegenwoordigers*) krachtens de artikelen 267 VWEU en 93 en volgende van het Reglement voor de procesvoering van het Hof van Justitie de navolgende beschikking tot verwijzing naar het Hof van Justitie van de Europese Unie (hierna: „Hof”) gegeven, met het verzoek om een versnelde procedure in de zin van de artikelen 105 en volgende van het Reglement.

1) Zaak die aan de Corte di Giustizia [Tributaria] di primo grado di Pescara is voorgelegd

De vennootschap Harry et Associés heeft op 26 september 2016 bij de Franse belastingdienst een verzoek tot administratieve teruggaaf van 98 740,93 EUR ingediend met betrekking tot handelingen die in de loop van 2015 in Italië zijn verricht.

De Franse belastingdienst heeft dit verzoek gezonden aan de Centro Operativo Pescara (hierna: „COP”), dat wil zeggen aan de Italiaanse belastingdienst die tot teruggaaf moest overgaan. Dit administratief verzoek dat langs elektronische weg is verzonden, bevatte fouten waardoor het bestand onleesbaar is geworden. Gebleken is dat het daarom niet is behandeld en onderzocht, hoewel het regelmatig was binnengekomen, in eerste instantie bij de Franse belastingdienst en daarna bij de COP, hetgeen heeft geleid tot een louter stilzwijgen van de belastingdienst.

In verband met het stilzwijgen/stilzitten van de COP hebben Harry et Associés een regelmatig beroep in rechte ingesteld bij de Corte Tributaria, die het recht op teruggaaf van de btw ten gronde heeft erkend.

De COP heeft de btw naar behoren en correct terugbetaald, maar beroep ingesteld bij de Corte [di Giustizia] Tributaria di secondo grado (belastingrechter in tweede aanleg).

De rechter in tweede aanleg heeft geoordeeld dat het vonnis dat in eerste aanleg is gewezen moest worden herzien omdat het beroep niet-ontvankelijk was, aangezien het oorspronkelijke verzoek tot teruggaaf langs administratieve weg nietig was of beter gezegd niet kon leiden tot de totstandkoming van een stilzwijgende beslissing tot weigering van de fiscus als procedurele voorwaarde voor het beroep in rechte.

Vervolgens heeft Harry et Associés cassatieberoep ingesteld dat echter is verworpen, aangezien de rechter in laatste instantie het volgende rechtsbeginsel heeft bevestigd: „Het verzoek om teruggaaf van het btw-krediet, dat bij technische storingen van de elektronische verzending niet zichtbaar is voor de belastingdienst, kan geen stilzwijgende beslissing tot weigering vormen die in rechte kan worden aangevochten, aangezien de belastingdienst niet in staat is geweest om te beslissen.”

Naar aanleiding van dit arrest van de Corte [Suprema] di Cassazione (hoogste rechter in burgerlijke en strafzaken; hierna: „Corte di Cassazione”) heeft de COP beroep ingesteld in verband met de terugvordering van de teruggaaf van de btw die eerder was verricht, waarbij deze Harry et Associés op 11 september 2023 een aanslag heeft opgelegd voor een bedrag van 98 740,93 EUR, vermeerderd met de rente en kosten van het geding.

Harry et Associés zijn tegen deze aanslag opgekomen bij de Corte Tributaria, waarbij deze vennootschap zich heeft beroepen op de noodzaak om het arrest van de Corte di Cassazione niet toe te passen en uitspraak te doen over de zaak ten gronde door het recht op teruggaaf van de btw te erkennen, met nietigverklaring van de aanslag die door de COP is opgelegd vanwege de terugvordering van de eerder betaalde teruggaaf. Dat arrest staat namelijk in de weg aan artikel 167 van richtlijn 2006/112/EG en de algemene beginselen van neutraliteit van de btw en evenredigheid van de beperking van het recht op aftrek.

Daarom moet de Corte Tributaria zich in het onderhavige geval uitspreken over een uiterst complex vraagstuk dat de juiste toepassing van het Unierecht impliceert.

2) Toepasselijke nationale bepalingen

In het onderhavige geval draait alles om artikel 38 bis 2, dpr. [(decreto del presidente della Repubblica, presidentieel besluit, hierna: „dpr.”)] nr. 633/1972 en artikel 21, lid 2, d.lgs. [(decreto legislativo, wetsbesluit; hierna: „d.lgs.”)] nr. 546/1992. Meer in het bijzonder bepaalt artikel 38 bis 2, met als titel „Uitvoering van teruggaaf aan niet-ingezetenen”, voor zover hier van belang: „1. Belastingplichtigen die zijn gevestigd in andere lidstaten van de Gemeenschap die

aan de belasting zijn onderworpen in de staat waar zij hun woonplaats of gewone verblijfplaats hebben, verzoeken overeenkomstig het bepaalde in dit artikel om teruggaaf van de belasting die is betaald over de invoer van goederen en de aankoop van goederen en diensten, voor zover deze belasting overeenkomstig de artikelen 19, 19 bis 1, en 19 bis 2 aftrekbaar is. Om teruggaaf kan niet worden verzocht door belastingplichtigen die gedurende de referentieperiode over een vaste inrichting op het grondgebied van de staat beschikken [OMISSIS]. (*nationale bepaling die niet relevant is voor de prejudiciële vragen*) **4.** Het verzoek om teruggaaf wordt langs elektronische weg ingediend via de lidstaat waar de aanvrager is gevestigd. **5.** [OMISSIS] De beslissing over de teruggaaf van de belasting wordt aan de aanvrager meegedeeld binnen vier maanden na ontvangst van het verzoek, behalve in de in de volgende leden bedoelde gevallen. **6.** Binnen de in lid 5 bedoelde termijn van vier maanden kan het kantoor langs elektronische weg de aanvrager om teruggaaf of de lidstaat waar deze is gevestigd om aanvullende gegevens verzoeken teneinde alle relevante gegevens te verkrijgen waarop de beslissing tot teruggaaf moet worden gebaseerd. De aanvullende informatie kan in voorkomend geval bij een andere belastingplichtige worden opgevraagd, ook langs elektronische weg, alleen indien de geadresseerde over de nodige middelen beschikt. De gevraagde informatie wordt binnen een maand na ontvangst van het verzoek door de geadresseerde aan het kantoor verstrekt. In het geval van een verzoek om aanvullende informatie wordt de in lid 5 bedoelde mededeling gedaan binnen twee maanden na de dag waarop het kantoor de informatie heeft ontvangen, of binnen twee maanden nadat de in de derde zin bedoelde termijn van een maand ongebruikt is verstreken. Deze termijnen zijn niet van toepassing indien zij verstrijken binnen zes maanden na ontvangst van het verzoek om teruggaaf; in dat geval doet het kantoor de in lid 5 bedoelde mededeling binnen zes maanden na ontvangst van het verzoek. **7.** Het kantoor kan naast de in lid 6 bedoelde informatie verzoeken om aanvullende informatie. De gevraagde informatie wordt aan het kantoor verstrekt binnen een maand na ontvangst van het verzoek door de geadresseerde. In dat geval wordt de in lid 5 bedoelde mededeling in elk geval gedaan binnen acht maanden na de datum van ontvangst van het verzoek om teruggaaf [OMISSIS]. Belastingplichtigen die ten onrechte een teruggaaf krijgen, betalen de onverschuldigd teruggegeven bedragen terug binnen zestig dagen na de kennisgeving van de betreffende beslissing van het kantoor [omissis]. **12.** In afwachting van de betaling van het bedrag dat verschuldigd is uit hoofde van de onverschuldigde teruggaaf en de daarop betrekking hebbende sancties, schorst het kantoor elke latere teruggaaf aan de betrokkene ten belope van hetzelfde bedrag.”

Artikel 21, lid 2, d.lgs. nr. 546/1992, bepaalt het volgende: „[OMISSIS] 2. Het beroep tegen de stilzwijgende weigering bedoeld in artikel 19, lid 1, onder g), en g bis), kan worden ingesteld na de negentigste dag van het verzoek om teruggaaf dat binnen de in elke belastingwet gestelde termijnen is ingediend, totdat het recht op teruggaaf is verjaard. Bij gebreke van specifieke bepalingen kan het verzoek tot terugbetaling niet later worden gedaan dan twee jaar na de betaling of, indien dit later is, na de dag waarop aan de voorwaarde voor terugbetaling is voldaan.”

In het onderhavige geval zijn ook artikel 2909 c.c. [(codice civile, burgerlijk wetboek; hierna: „c.c.”)] relevant, dat het begrip gezag van gewijsde afbakt, waarbij het gezag van gewijsde van dien aard is dat dit het geschil kan bestendigen en elk verder geschil kan voorkomen, en artikel 324 c.p.c. [(codice di procedura civile, wetboek van burgerlijke rechtsvordering; hierna: „c.p.c.”)], een regel die is gewijd aan het formele gezag van gewijsde en die in samenhang met de voorgaande bepaling moet worden gelezen. Artikel 2909, met als titel „Kracht van gewijsde”, bepaalt: „De beslissingen in een vonnis dat in kracht van gewijsde is gegaan, zijn bindend voor de partijen, hun erfgenamen en rechtverkrijgenden.” Artikel 324 c.p.c., met als titel „Formeel gezag van gewijsde” bepaalt: „een vonnis dat om de in artikel 395, leden 4 en 5, genoemde redenen niet meer onderworpen is aan een bevoegdheidsregeling, beroep, cassatieberoep of herziening, wordt geacht in kracht van gewijsde te zijn gegaan.”

Deze twee bepalingen zijn in dit geval ontegenzeggelijk van toepassing op grond van artikel 1, lid 2, d.lgs. nr. 546/1992, dat als volgt luidt: „De belastingrechters passen de bepalingen van dit besluit toe en, voor zover deze daarin niet zijn vastgesteld en daarmee niet verenigbaar zijn, de bepalingen van het wetboek van burgerlijke rechtsvordering.”

3) Mogelijke onverenigbaarheid met Europese regelgeving

In beschikking nr. 11409/2023 heeft de Corte di Cassazione geoordeeld dat Harry et Associés wegens vorm- en procedurefouten geen recht heeft op teruggaaf van de btw. Daarom is sprake van een kennelijke schending van het Unierecht, waarvan de voorrang en de rechtstreekse werking in een concreet geval niet door formele en/of procedurele beperkingen kunnen worden verhinderd.

Wat dat betreft heeft de Corte di Cassazione zijn beschikking, die nadelig is voor de belastingplichtige, gebaseerd op het volgende rechtsbeginsel: "Het verzoek om teruggaaf van het btw-krediet, dat bij technische storingen van de elektronische verzending niet zichtbaar is voor de belastingdienst, kan geen stilzwijgende beslissing tot weigering vormen die in rechte kan worden aangevochten, aangezien de belastingdienst niet in staat is geweest om te beslissen".

Het feit dat op basis van de beschikking van de Corte di Cassazione moet worden beslist over de teruggaaf van de btw die in verband met de materiële regeling al door de belastingdienst aan Harry et Associés is terugbetaald, leidt tot schending van het beginsel van neutraliteit en van het recht op aftrek op het gebied van de belasting over de toegevoegde waarde, die ter bescherming van het bekende beginsel van aftrek zijn neergelegd in respectievelijk de artikelen 167 en 203 van richtlijn 2006/112/EG en artikel 19, dpr. nr. 633/72, dat in Italië van kracht is.

De terugbetaling van de btw-teruggaaf die door Italië is gevorderd bij de aanslag die door Harry et Associés Sarl is bestreden, leidt onvermijdelijk tot het

verdwijnen van het mechanisme van belastingneutraliteit en houdt tevens in dat deze belastingplichtige vennootschap ten onrechte door belasting „wordt getroffen” als gevolg van een formalistische en onjuiste uitlegging.

De Unieregeling verhelpt deze nadelen die inbreuk maken op het beginsel van belastingneutraliteit door de belastingplichtige die in de Europese Unie is gevestigd het recht te verlenen om te verzoeken om teruggaaf van de btw die hij heeft betaald over aankopen in een andere lidstaat, waardoor in dat geval het mechanisme van het recht op aftrek geen effect kan hebben. Volgens vaste rechtspraak van de Unie zijn formalistische uitleggingen en toepassingen van procedureregels en/of vormvoorschriften die in de weg staan aan rechten die uit het Unierecht voortvloeien, niet van toepassing en niet toelaatbaar.

In Italië is het recht op teruggaaf van btw over aankopen door een belastingplichtige die in de EU is gevestigd geregeld in artikel 38 bis 2 van dpr. nr. 633/1972.

In die omstandigheden wordt verzoekster het recht op teruggaaf van de belasting die is voldaan over de aankopen geweigerd wegens een problematiek van louter formele en technische aard, namelijk de beschadiging van het verzonden elektronische bestand, die haar niet kan worden toegerekend.

De terugvordering van de aan verzoekster terugbetaalde belasting wegens een fout die niet aan haar gedrag te wijten is, leidt daarom duidelijk tot schending van bovengenoemde bepalingen inzake neutraliteit en recht op aftrek van btw met betrekking tot de actieve handelingen die in 2015 zijn verricht en aan btw zijn onderworpen in Frankrijk, indien de Italiaanse btw niet kan worden teruggevorderd, en tot een ernstige schending van het Unierecht. Er is immers geen rechtsmiddel voor Harry et Associés Sarl om in het land van oorsprong de belasting terug te vragen die is betaald op aankopen in Italië, waarvan de terugbetaling zou leiden tot ongerechtvaardigde verrijking van de Italiaanse Staat en tot een onherstelbaar economisch verlies voor de Franse vennootschap.

Op dit punt is in talrijke arresten van het Hof de onverenigbaarheid met het Unierecht bevestigd van nationale bepalingen of procedures die het recht op aftrek schenden ten nadele van het neutraliteitsbeginsel, of waarin meer in het bijzonder is geoordeeld dat recht op teruggaaf bestaat indien sprake is van louter formele fouten in de procedure of de onderliggende documentatie, waarbij het materiële aspect steeds moet prevaleren.

In dit verband dient te worden gewezen op enkele welbekende arresten, namelijk *Olimpiclub* [(arrest van 3 september 2009, C-2/08, EU:C:2009:506)], [REDACTED] [e.a. (arrest van 21 februari 2006, C-255/02, EU:C:2006:121)] en [REDACTED] [(arrest van 18 juli 2007, C-119/05, EU:C:2007:434)], waarin het Hof de toepassing van het genoemde artikel 2909 onverenigbaar met het Unierecht heeft verklaard voor zover het de terugvordering van btw, douanerechten of staatssteun beperkte, in

gevallen waarin de nationale autoriteiten van mening waren dat zij een definitieve beslissing over dezelfde kwestie en tussen dezelfde partijen moesten doen gelden.

De draagwijdte van de exceptie van gewijsde zaak moet binnen deze grenzen worden genuanceerd: a) het gezag van gewijsde kan tussen partijen slechts worden tegengeworpen indien daardoor inbreuk wordt gemaakt op de regels inzake de exclusieve bevoegdheid van de Unie (zaak ██████ schending door de nationale rechter van een exclusieve bevoegdheid van de Commissie van de Europese Gemeenschappen), b) wanneer dit geen rol speelt en de rechtszekerheid moet wijken voor het nuttig effect, gaat het enkel om een „Unierechtconforme” uitlegging van de nationale procesregels, met wijziging van de objectieve grenzen van het gewijsde (zaak Olimpiclub: een „externe” gewijsde zaak die in de weg staat aan de toepassing van Unierechtelijke regels ter bestrijding van ontwijking van btw, ook voor belastingjaren die geen verband houden met het voorwerp van het geding). Het gaat hier zeker om belangen die in dit geval aan de orde zijn en die, met het oog op een juiste afweging, het Unierecht doen prevaleren boven het nationale recht.

4) Voorwaarden waaronder de prejudiciële vraag rechtmatig en noodzakelijk is

Het concrete geval waarover de Corte Tributaria uitspraak moet doen, valt juist binnen de werkingssfeer van de hierboven beschreven uitleggingsvraag. De Corte Tributaria dient zich namelijk uit te spreken over de ontvankelijkheid van het beroep Harry et Associés waarmee de Franse belastingplichtige vennootschap de belastingrechter verzoekt het bestaan van het recht op teruggaaf van de btw overeenkomstig artikel 167 van richtlijn 2006/112/EG en de algemene beginselen van neutraliteit van de btw en evenredigheid van de beperking van het recht op aftrek ten gronde te beoordelen. Om de Corte Tributaria in staat te stellen zich ten gronde uit te spreken, moet worden nagegaan of het Unierecht zich verzet tegen een nationale regeling die onder artikel 21, lid 2, d.lgs. nr. 546/1992 valt, op grond waarvan in de nationale rechtsorde een verzoek om teruggaaf dat technische computerfouten bevat als nietig kan worden aangemerkt en waardoor de rechtstreekse toegang tot de rechter kan worden verhinderd en het recht op teruggaaf kan vervallen in een situatie ten gronde waarin de belastingplichtige recht heeft op de teruggaaf van btw.

Bovendien moet worden nagegaan of het Unierecht in de weg staat aan een beslissing die onherroepelijk is geworden en dus in kracht van gewijsde is gegaan, zoals in dit geval de beschikking van de Corte di Cassazione nr. 11409/2023, die op grond van het nationale recht krachtens artikel 2909 c.c. en artikel 324 c.p.c. de inhoudelijke toetsing van het recht op teruggaaf van de btw verhindert.

De Corte Tributaria heeft met betrekking tot de bij hem aanhangige gedingen in wezen twijfels over:

- de juistheid van de handelwijze van de Corte di Cassazione, die naar aanleiding van een kwestie die zo ingewikkeld is en die zeker voor de voorrang van het Unierecht relevant is, het Hof op grond van artikel 267 VWEU een prejudiciële vraag had moeten stellen over de uitlegging;
- de juiste uitlegging van artikel 21, lid 2, d.lgs. [nr.] 546/1992, want hoewel het administratieve verzoek om teruggaaf formele en computertechnische gebreken vertoonde, heeft toen het eenmaal in de gerechtelijke procedure in eerste aanleg was beland, een behandeling op tegenspraak en met volledige kennis van de feiten en het recht plaatsgevonden die vervolgens is afgesloten met de erkenning van de teruggaaf van de btw, zodat elk bezwaar met betrekking tot de nietigheid van het verzoek om teruggaaf dat in de daaraan voorafgaande administratieve procedure is ingediend formalistisch en niet van belang is;
- de juiste uitlegging van artikel 38 bis 2 dpr. 633/1972, voor zover ter bescherming van de voorrang van de rechten van de belastingplichtigen die uit het Unierecht voortvloeien in de leden 5, 6 en 7 van deze bepaling onderzoeks- en informatieverplichtingen voor de Italiaanse belastingautoriteiten waren vastgesteld waaraan niet is voldaan, aangezien deze autoriteiten zich hebben beperkt tot een stilzitten en nalatig stilzwijgen;
- de juiste uitlegging van artikel 2909 c.c. en artikel 324 c.p.c., voor zover deze zich verzetten tegen de bodemprocedure die thans aanhangig is gemaakt bij de Corte Tributaria, de verwijzende rechter die „is gehouden” om het door de Corte di Cassazione bevestigde rechtsbeginsel toe te passen.

5) Onderhavige gerechtelijke procedure

Zoals ondubbelzinnig uit het vorige punt blijkt, is de ernstige schending van het Unierecht en met name van artikel 167 (...) van richtlijn 112/2006/EG het voorwerp van de procedure die thans bij de Corte Tributaria aanhangig is.

6) Verzoek om een versnelde procedure

Voor deze zaak is van belang dat het nationale recht in artikel 38 bis 2, lid 12, [dpr. 633/1972] bepaalt: „In afwachting van de betaling van het bedrag dat verschuldigd is uit hoofde van de ten onrechte betaalde teruggaaf en de daarop betrekking hebbende sancties, schorst het kantoor elke latere teruggaaf aan de betrokkene ten belope van hetzelfde bedrag.”

De schorsing van de onderhavige procedure in het hoofdgeding zal deze algemene en uitzonderlijke verbodsbevoegdheid van de Italiaanse belastingdienst onvermijdelijk verlengen, waardoor de normale en neutrale werking van de btw ten onrechte wordt verlamd. Dit is voldoende reden om de president van het Hof te verzoeken de mogelijkheid te onderzoeken om de prejudiciële verwijzing volgens een versnelde procedure te behandelen.

7) Prejudiciële vraag aan het Hof

„Staan artikel 167 van richtlijn 2006/112/EG en de algemene beginselen van de neutraliteit van de btw en de evenredigheid van de beperking van het recht op aftrek van btw in de weg aan:

- *a) een nationale regeling zoals vastgesteld in artikel 21, lid 2, van decreto legislativo 546/1992 en artikel 38 bis 2 van decreto presidenziale nr. 633/1972, op grond waarvan in de nationale rechtsorde een verzoek om teruggaaf dat technische (computer)fouten bevat als nietig kan worden aangemerkt, waardoor de toegang tot de rechter kan worden verhinderd en het recht op teruggaaf kan vervallen in een situatie ten gronde waarin de belastingplichtige recht heeft op teruggaaf van btw;*
- *b) een rechtsbeginsel zoals het beginsel dat door de Corte di Cassazione is bevestigd, op grond waarvan ,een verzoek om teruggaaf van btw-krediet dat wegens technische storingen bij de elektronische verzending niet zichtbaar is voor de belastingdienst, geen stilzwijgende beslissing tot weigering kan vormen die in rechte kan worden aangevochten, aangezien de belastingdienst niet in staat is geweest om te beslissen’, waardoor in dat geval de rechtstreekse toegang tot de rechter wordt verhinderd, zodat het recht op teruggaaf vervalt, ook al is er sprake van een materieel recht op teruggaaf?’”*

OM DEZE REDENEN

legt de Corte di Giustizia Tributaria di primo grado di Pescara,

gelet op artikel 267 VWEU en de artikelen 93 en volgende van het Reglement voor de procesvoering van het Hof van Justitie;

het Hof van Justitie van de Europese Unie de prejudiciële vraag voor die in punt 7 van de beschikking is vermeld [omissis]

[OMISSIS] [*schorsing van de procedure en opdrachten aan het secretariaat, e-mailadressen*]