



Datum van inontvangstneming : 17/12/2018

Zaak C-684/18

Verzoek om een prejudiciële beslissing

Datum van indiening:

6 november 2018

Verwijzende rechter:

Curtea de Apel București (Roemenië)

Datum van de verwijzingsbeslissing:

26 september 2018

Verzoekende partij:

World Comm Trading Gfz S.R.L.

Verwerende partijen:

Agenția Națională de Administrare Fiscală (ANAF)

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Ploiești

[OMISSIS]

CURTEA DE APEL BUCUREȘTI

SECȚIA A VIII-A CONTENCIOS ADMINISTRATIV ȘI FISCAL (rechter in tweede aanleg Boekarest, Roemenië, Achtste kamer, bevoegd in bestuurs- en belastingzaken)

BESLISSING

Openbare zitting van **26 september 2018**

[OMISSIS]

1. **Op de rol staat de behandeling van het hoger beroep ingesteld door de verzoekende partij, WORLD COMM TRADING GFZ S.R.L., tegen de verwerende partijen, de AGENȚIE NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ (nationaal agentschap voor de belastingadministratie, Roemenië) en de DIRECȚIE GENERALĂ REGIONALĂ A FINANȚELOR PUBLICE PLOIEȘTI (regionaal directoraat-generaal voor overheidsfinanciën Ploiești,**

Roemenië), tegen het civiele vonnis [OMISSIS] gewezen door de Tribunal București – Secția a II-a Contencios administrativ și fiscal (rechter in eerste aanleg Boekarest, Roemenië – Tweede kamer, bevoegd in bestuurs- en belastingzaken) [OMISSIS] betreffende een *bezwaar tegen een fiscaal-administratieve handeling – beschikkingen nr. 342/30 oktober 2014 en F-AG 815/30 mei 2014*.

2. [OMISSIS] [procedure]

DE CURTE DE APEL,

constateert, na bestudering van de onderhavige zaak, het volgende:

I. Voorwerp van het geschil. Relevante feiten

3. Op 1 april 2004 is er tussen World Comm Trading Gfz S.R.L. (hierna: „World Comm”), aan de ene kant, en de Nokia-groep, aan de andere kant, een standaarddistributieovereenkomst gesloten. Op grond van deze contractuele relatie heeft World Comm een serie mobiele telefonieproducten aangeschaft van de Nokia-groep, die aan de verzoekende partij zijn geleverd vanuit Finland, Duitsland, Hongarije, alsmede vanuit Roemenië.
4. Wat de btw aangaat, gebruikte Nokia voor de verkopen vanuit Finland, Duitsland en Hongarije (behandeld als intracommunautaire verwervingen van goederen), onderscheidenlijk haar btw-nummers voor Finland (FI01120389), Duitsland en Hongarije, terwijl voor de leveringen vanuit Roemenië het Roemeense btw-nummer van Nokia is gebruikt (RO23277168; zij was namelijk voor btw-doeleinden als belastingplichtige ingeschreven in Roemenië; hierna ook: „NOKIA România”). Aldus werd Nokia geïdentificeerd door middel van fiscale nummers afgegeven door de autoriteiten van de Europese Unie, maar in voorkomende gevallen ook door de Roemeense autoriteiten, hoewel het bedrijf één enkele eenheid vormt, in het kadercontract gedefinieerd als „NOKIA Corporation”.
5. Voor de intracommunautaire leveringen van goederen heeft Nokia bijvoorbeeld btw-vrije facturen uitgevaardigd met haar Finse btw-nummer (FI01120389), terwijl World Comm de btw in Roemenië heeft ingeboekt door middel van de *verleggingsregeling* [ditzelfde mechanisme werd op soortgelijke wijze ook toegepast in [OR. 2] het geval van intracommunautaire verwervingen vanuit andere lidstaten van de Unie (bijvoorbeeld Duitsland of Hongarije)].

Voor de leveringen van goederen vanuit Roemenië heeft Nokia btw-facturen afgegeven met haar Roemeense btw-nummer (RO23277168), terwijl World Comm de aftrekbare btw heeft ingeboekt.

6. Uit hoofde van de genoemde contractuele relatie kende Nokia ieder kwartaal aan World Comm diverse bonussen toe voor de verkoop van de goederen. De discounts werden globaal toegekend door Nokia bij het bereiken van een bepaald

kwantum, berekend ongeacht de plaats van waaruit de Nokia-producten werden geleverd (vanuit Roemenië of intracommunautair).

7. Voor deze discounts gaf Nokia Corporation ieder kwartaal één enkele factuur af met het minteken en zijn Finse btw-nummer (FI01120389), terwijl World Comm de bijbehorende btw boekte met toepassing van de btw-verleggingsregeling. De verzoekende partij boekte het gehele bedrag als behorende bij een intracommunautaire handeling, zelfs als een deel van de goederen werd geleverd vanuit Roemenië, vergezeld van fiscale facturen met Nokia's Roemeense btw-nummer (RO23277168).
8. In de periode van 1 april 2014 tot 27 mei 2014 is World Comm onderworpen geweest aan een steekproefsgewijze belastinginspectie, waarna de heffingsbeschikking nr. F-AG 815/30 mei 2014 is uitgevaardigd door verweerder, de Direcție Generală Regională a Finanțelor Publice Ploiești (regionaal directoraat-generaal voor overheidsfinanciën Ploiești, Roemenië). Uit hoofde van deze heffingsbeschikking zijn aanvullende betalingsverplichtingen vastgesteld ten laste van de verzoekende partij voor een totaalbedrag van 821 377 Roemeense leu (RON), namelijk: btw: 576 045 RON; rente/verhogingen wegens te late betaling: 158 925 RON; en boetes wegens te late betaling: 86 407 RON.
9. De belastingautoriteiten hebben zich op het standpunt gesteld dat World Comm ten onrechte het recht op aftrek heeft aangepast voor de gehele ontvangen discount ([zowel] voor de intracommunautaire verwervingen als voor de binnenlandse), door de aftrekbare btw = de geïnde btw in een enkele boekhoudkundige rubriek in te boeken.
10. Zij waren van mening dat World Comm een onderscheid had dienen aan te brengen tussen de binnenlandse en de intracommunautaire leveringen en hebben om deze reden het recht van het bedrijf op btw-aftrek niet erkend. Zij hebben zich op het standpunt gesteld dat de verzoekende partij ten onrechte de geïnde btw heeft verminderd met het bedrag van 576 045 RON door ze in te boeken met het minteken, in plaats van een verlaging van de verplichting aan de leverancier in te boeken.
11. Bij beschikking nr. 342/30 oktober 2014 van de Agenție Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor (nationaal agentschap voor de belastingadministratie – directoraat-generaal voor het behandelen van bezwaren, Roemenië; hierna: „ANAF”) is het door verzoekende partij, World Comm, tegen de heffingsbeschikking gemaakte bezwaar verworpen als ongegrond.
12. Bij verzoekschrift, ingeschreven op de rol van de Tribunal București – Secția de contencios administrativ și fiscal (rechter in eerste aanleg Boekarest, Roemenië – Afdeling bestuurs- en belastingzaken) op 9 maart 2015, heeft de verzoekende partij, World Comm, tegen de verwerende partijen, ANAF en de Direcție Generală Regională a Finanțelor Publice Ploiești, verzocht om nietigverklaring

van beschikking nr. 342/30 oktober 2014 en van heffingsbeschikking nr. F-AG 815/30 mei 2014.

13. Bij vonnis nr. 6360/5 oktober 2015 van de Tribunal București – Secția a II-a Contencios administrativ și fiscal is het verzoek van verzoekende partij World Comm verworpen als ongegrond.

De rechter in eerste aanleg heeft primair geoordeeld dat de controlerende belastingautoriteiten zich op correcte wijze op het standpunt hebben gesteld dat de verzoekende partij de btw over de discount had moeten inboeken onder de rubriek 4426=4427 met het minteken voor intracommunautaire verwervingen, en voor de binnenlandse verwervingen de btw over de discount had moeten inboeken onder de rubriek 4426=401, met het minteken. Derhalve is ervan uitgegaan dat de door Nokia met haar Finse btw-nummer afgegeven discountfacturen voor het bedrag van *73 751 339 RON behorende bij de binnenlandse verwervingen* geen onderbouwing kunnen vormen voor het aanpassen van de maatstaf van heffing aangaande de binnenlandse verwervingen.

14. Tegen dit vonnis heeft World Comm het onderhavige hoger beroep ingesteld, waarin zij aanvoert dat haar op onrechtmatige wijze het recht op btw-aftrek is ontzegd. **[OR. 3]**
15. Verzoekster voert aan dat de door de leverancier uitgegeven facturen ten grondslag lagen aan de aanpassing en aan het bijbehorende recht op btw-aftrek. Nokia ging uit van de overeenkomst tussen partijen en zag aldus niet de noodzaak van een methode voor het toekennen van de discounts op basis van de herkomst (intracommunautaire of binnenlands) van de geleverde goederen.
16. In wezen heeft verzoekster aangevoerd dat er buitensporig formeel tegenover haar wordt opgetreden en dat de wijze waarop een en ander wordt geboekt in de boekhouding van de contracterende partijen geen nadelen voor de overheidsbegroting met zich meebrengt; integendeel, er wordt juist aangevoerd dat het toepassen van de wet zoals de belastingautoriteit dat doet onherstelbare gevolgen zou hebben voor haar fiscale situatie, vanuit het oogpunt van het neutraliteitsbeginsel in de btw-richtlijn, aangezien Nokia op het moment dat de belastinginspectie plaatsvond haar activiteiten in Roemenië had beëindigd, zoals blijkt uit de op de site van de Minister Finanțelor Publice (ministerie van overheidsfinanciën, Roemenië) gepubliceerde informatie dat zij op 1 november 2014 is uitgeschreven, zodat zij niet meer de mogelijkheid had om de discounts voor binnenlandse leveringen afzonderlijk te factureren.

II. Relevante wettelijke bepalingen

II.1. Unierecht

17. Artikel 73 van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde

waarde (PB L 347, 11 december 2006, blz. 1-118) (hierna „richtlijn 2006/112”), bepaalt dat, voor „andere goederenleveringen en diensten dan die bedoeld in de artikelen 74 tot en met 77 de maatstaf van heffing alles [omvat] wat de leverancier of dienstverrichter voor deze handelingen als tegenprestatie verkrijgt of moet verkrijgen van de zijde van de afnemer of van een derde, met inbegrip van subsidies die rechtstreeks met de prijs van deze handelingen verband houden”.

18. Artikel 79 van dezelfde richtlijn bepaalt dat in de maatstaf van heffing de volgende elementen niet worden opgenomen: a) prijsverminderingen wegens korting voor vooruitbetaling; b) prijskortingen en -rabatten die aan de afnemer worden toegekend en die zijn verkregen op het tijdstip waarop de handeling wordt verricht; c) door een belastingplichtige van de afnemer als terugbetaling van in naam en voor rekening van laatstgenoemden gemaakte kosten ontvangen bedragen die in de boekhouding van de belastingplichtige als doorlopende posten voorkomen.
19. Overeenkomstig artikel 90 van richtlijn 2006/112 wordt in „geval van annulering, verbreking, ontbinding of gehele of gedeeltelijke niet-betaling, of in geval van prijsvermindering nadat de handeling is verricht, de maatstaf van heffing dienovereenkomstig verlaagd onder de voorwaarden die door de lidstaten worden vastgesteld”.
20. Artikel 83 van richtlijn 2006/112 luidt: „Voor de intracommunautaire verwerving van goederen bestaat de maatstaf van heffing uit dezelfde elementen als die welke in aanmerking worden genomen om overeenkomstig hoofdstuk [2] de maatstaf van heffing voor de levering van dezelfde goederen binnen het grondgebied van de lidstaat in kwestie te bepalen. [...]”
21. Artikel 273 van richtlijn 2006/112 bepaalt:

„De lidstaten kunnen, onder voorbehoud van gelijke behandeling van door belastingplichtigen verrichte binnenlandse handelingen en handelingen tussen de lidstaten, andere verplichtingen voorschrijven die zij noodzakelijk achten ter waarborging van de juiste inning van de btw en ter voorkoming van fraude, mits deze verplichtingen in het handelsverkeer tussen de lidstaten geen aanleiding geven tot formaliteiten in verband met een grensoverschrijding.

De in de eerste alinea geboden mogelijkheid mag niet worden benut voor het opleggen van extra verplichtingen naast de in hoofdstuk 3 vastgestelde verplichtingen inzake facturering.”

II.2. Nationaal recht

II.2.1. Cod fiscal (belastingwetboek)

22. De ter zake toepasselijke Roemeense regeling is Legea nr. 571/2003 din 19 mai 2016 privind Codul fiscal (wet nr. 571/2003 van 19 mei 2016 houdende het

belastingwetboek) (*Monitorul Oficial* nr. 927 van 23 december 2003), waarbij de bepalingen van richtlijn 2006/112 betreffende de belasting over de toegevoegde waarde zijn omgezet.

23. Volgens de bepalingen van artikel 137, lid 1 onder a), van de Cod fiscal: „bestaat de maatstaf van de btw-heffing uit [...] alles wat de tegenprestatie vormt die door de leverancier of dienstverrichter is verkregen of zal worden verkregen **[OR. 4]** van de zijde van de koper, de afnemer of een derde, met inbegrip van subsidies die rechtstreeks met de prijs van de deze handelingen verband houden”.
24. Verder wordt in artikel 138, onder c), van de Cod fiscal vermeld dat: „de heffing wordt verlaagd [...] ingeval de rabatten, remises, reducties en de andere prijskortingen zoals bedoeld in artikel 137, lid 3, onder a), worden toegekend na de levering van de goederen of de verlening van de diensten”.
25. Overeenkomstig artikel 138¹, lid 1, met het opschrift „Maatstaf van heffing voor intracommunautaire verwervingen”, dat van kracht was op de datum dat de handelingen werden verricht:

„(1) Voor intracommunautaire verwervingen van goederen wordt de maatstaf van heffing vastgesteld op grond van dezelfde elementen die overeenkomstig artikel 137 worden gebruikt voor het vaststellen van de maatstaf van heffing in het geval van levering van dezelfde goederen binnen de landsgrenzen. Indien er sprake is van intracommunautaire verwervingen van goederen, overeenkomstig 130¹, lid 2, onder a), wordt de maatstaf van heffing bepaald overeenkomstig de bepalingen van artikel 137, lid 1, onder c), en van artikel 137, lid 2.”

26. De bepalingen in de Cod fiscal, in de vorm zoals deze gold op het moment dat de handelingen werden verricht, maar ook op het moment van de uitvaardiging van de bestreden administratief-fiscale stukken, die aangeven onder welke voorwaarden een belastingplichtige een factuur aan zichzelf moet uitreiken, zijn in de onderhavige zaak niet van toepassing met betrekking tot het aanpassen van de maatstaf van heffing.

Sinds de inwerkingtreding van de nieuwe Cod fiscal – Legea nr. 227/2015 (belastingwetboek – wet nr. 227/2015), gepubliceerd in *Monitorul Oficial* nr. 688 van 10 september 2015, kan een afnemer een factuur uitreiken aan zichzelf met het oog op het aanpassen van de maatstaf van heffing en de aftrekbare belasting als de leverancier geen correctiefactuur (discountfactuur) uitreikt. In de toelichting die tegelijk met het wetsvoorstel aangaande de nieuwe Cod fiscal is gepubliceerd, is onder G, punt 12, de noodzaak om deze wijziging door te voeren aldus uiteengezet: „In situaties waarin zich een aanpassing van de maatstaf van btw-heffing voordoet, zoals het beëindigen van contracten, prijsverlagingen, weigeringen, retourzendingen enzovoort, voorziet de huidige wetgeving niet in een verplichting voor de afnemer om een factuur aan zichzelf uit te reiken met het oog op de aanpassing van de afgetrokken belasting, indien de leverancier geen factuur afgeeft.”

II. 2.3 Uitvoeringsbepalingen van de Cod fiscal – Hotărârea Guvernului României nr. 44/2004 (besluit van de regering van Roemenië nr. 44/2004)

27. In de uitlegging van het hierboven genoemde artikel 137, lid 3, onder a), [luit] punt 19, lid 1, van de Normele metodologie de aplicare a Codului fiscal aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 (toepassingsbepalingen van het belastingwetboek, goedgekeurd bij besluit van de regering van Roemenië nr. 44/2004), gepubliceerd in *Monitorul Oficial* nr. 112 van 6 februari 2004, zoals gewijzigd en aangevuld, zoals die gold in de maand december 2008:

„In de zin van artikel 137, lid 3, onder a), van de Cod fiscal, vallen prijsverminderingen, rabatten, remises, reducties en de andere prijsskortingen niet onder de maatstaf van heffing van de omzetbelasting indien de leverancier/dienstverlener ze rechtstreeks ten gunste van de klant toekent op het moment van de levering/dienstverlening en vormen deze in feite geen vergoeding voor een dienst of een levering. Met dit doel dient in de afgegeven factuur de tegenwaarde van de geleverde goederen of de verrichte diensten zonder belasting te worden vermeld, en op een afzonderlijke regel dient het af te trekken bedrag te worden vermeld waarmee de maatstaf van heffing wordt verminderd. De belasting op de toegevoegde waarde wordt berekend over het resulterende verschil.”

28. Punt 20, leden 1 en 2, van Hotărârea Guvernului 44/2004 luidt:

„(1) In de situaties bedoeld in artikel 138 van de Cod fiscal passen leveranciers van goederen en/of verleners van diensten hun maatstaf van heffing voor de btw na de levering/dienstverlening of na het factureren van de levering/dienstverlening aan, zelfs als de levering/dienstverlening niet is uitgevoerd, maar zich na de facturering en de registratie van de btw in de boeken van de belastingplichtige de gebeurtenissen van artikel 138 van de Cod fiscal voordoen. Met dit doel reiken de leveranciers/dienstverleners facturen uit waarop de bedragen staan vermeld met het minteken wanneer de maatstaf van heffing wordt verlaagd, dan wel zonder minteken indien de maatstaf van heffing wordt verhoogd, die ook aan de afnemer zullen worden doorgegeven. De bepalingen van dit lid zijn ook van toepassing op intracommunautaire leveringen.

(2) De afnemers hebben de verplichting om het aanvankelijk toegepaste recht op aftrek aan te passen, in overeenstemming met de bepalingen van artikel 148 onder b), en artikel 149, lid 4, onder e), van de Cod fiscal, alleen voor de handelingen [OR. 5] genoemd in artikel 138, onder a) tot en met c) en e), van de Cod fiscal. De bepalingen van dit lid zijn ook van toepassing op intracommunautaire verwervingen.”

29. Punt 21 van de hierboven genoemde wetgeving regelt het volgende:

„In de zin van artikel 138¹ van de Cod fiscal is de maatstaf van heffing van een intracommunautaire verwerving gelijk aan de maatstaf van heffing van een intracommunautaire levering verricht in een andere lidstaat, die de elementen omvat waarin artikel 137, lid 2, van de Cod fiscal voorziet en niet de elementen

waarin artikel 137, lid 3, van de Cod fiscal voorziet, en/of, in voorkomend geval, wordt aangepast overeenkomstig de bepalingen van artikel 138 van de Cod fiscal [...]”.

III. Redenen die de verwijzende rechter ertoe hebben gebracht het verzoek om een prejudiciële beslissing in te dienen

III.1. Standpunt van partijen ten aanzien van de rechtsvraag die voor uitlegging aan het Hof van Justitie van de Europese Unie zal worden voorgelegd

30. De verzoekende partij, World Comm, stelt zich in wezen op het standpunt dat het neutraliteitsbeginsel in de btw-richtlijn een leidend beginsel in het hele vraagstuk is, zowel op nationaal als op Europees niveau, dat inhoudt dat de belastingplichtige de btw over in het kader van zijn belastbare activiteiten verworven goederen en diensten volledig kan aftrekken (zie in dit verband arrest van 6 maart 2008, Nordania Finans și BG Factoring, C-98/07, punt 19).

Ter onderbouwing van haar standpunt heeft verzoekster verwezen naar de arresten van het Hof van Justitie van de Europese Unie in de zaken Toth, C-324/11, punten 23 tot en met 25; Abbey National, C-408/98, punt 24; Faxworld, C-137/02, punt 37; HE, C-25/03, punt 70; Kittel, C-439/04 en C-440/04, punt 48; Royal Bank of Scotland, C-488/07, punt 15, en naar het arrest van 13 december 2012, Forposta, C-465/11, EU:C:2012:801.

31. De verwerende partij, ANAF, is van mening dat er geen reden is een prejudiciële vraag voor te leggen aan het Hof van Justitie van de Europese Unie. Deze partij heeft zich op het standpunt gesteld dat artikel 90, lid 1, van richtlijn 2006/112/EG van de Raad in de nationale wetgeving is omgezet door middel van artikel 138 van de Cod fiscal. Tevens merkt zij op dat de mogelijkheid om de maatstaf van heffing te verminderen door het uitreiken van facturen door de afnemer aan zichzelf was geregeld in de nationale wetgeving (artikel 155¹ van Legea nr. 571/2003 privind Cod fiscal, wet nr. 571/2003 houdende het belastingwetboek), en in artikel 222 van richtlijn 2006/112/EG.

III.2. Vraag 1

32. In de eerste plaats dient te worden aangetoond dat het verzoek om een prejudiciële vraag voor te leggen aan het Hof van Justitie afkomstig is van verzoekster, World Comm. De Curte de Apel heeft de eerste twee door verzoekster voorgestelde vragen opnieuw geformuleerd zodat deze voldoen aan de gestelde eisen voor de uitleg van het in de onderhavige zaak van toepassing zijnde Unierecht.
33. De Curte de Apel heeft ook in aanmerking genomen dat het volgens vaste rechtspraak van het Hof uitsluitend een zaak is van de nationale rechter aan wie het geschil is voorgelegd en die de verantwoordelijkheid draagt voor de te geven

rechterlijke beslissing om, gelet op de bijzonderheden van het geval, zowel de noodzaak van een prejudiciële beslissing voor het wijzen van zijn vonnis te beoordelen, als de relevantie van de vragen die hij aan het Hof voorlegt (arrest Eon Asset Menidjunt, C-118/11, EU:C:2012:97, punt 76).

33. De Curte de Apel constateert dat het recht van belastingplichtigen om op de door hen verschuldigde btw de btw in aftrek te brengen die in eerdere stadia is geheven of betaald over de aan hen geleverde goederen en verrichte diensten volgens vaste rechtspraak een basisbeginsel vormt van het bij de Unieregeling ingevoerde btw-stelsel (zie onder andere arresten van 25 oktober 2001, Commissie/Italië, C-78/00, punt 28; [OR. 6] 10 juli 2008, Sosnowska, C-25/07, punt 14, en 28 juli 2011, Commissie/Hongarije, C-274/10, punt 42).
34. In het onderhavige geschil ziet de Curte de Apel București zich gesteld voor de vraag of aan een onderneming met betrekking waartoe niet wordt gesteld dat deze feitelijk niet zou hebben voldaan aan de voorwaarden voor btw-aftrek, in overeenstemming met de bepalingen van richtlijn 2006/112, maar wel dat deze niet heeft voldaan aan de formele voorwaarden voor het opnemen ervan in de boekhouding en in de btw-administratie, het recht kan worden ontzegd om haar recht op aftrek vanwege door de leverancier toegekende bonussen aan te passen, aangezien de nationale regeling of de administratieve praktijk bij het toepassen ervan de btw-aftrek gedeeltelijk verbood indien de leverancier een enkele factuur heeft afgegeven zowel voor de binnenlandse als voor de intracommunautaire goederen die door dezelfde marktdeelnemer waren geleverd.
35. Artikel 90 van richtlijn 2006/112 stelt dat de maatstaf van heffing dienovereenkomstig wordt verlaagd, „onder de voorwaarden die door de lidstaten worden vastgesteld”, zodat zich de vraag voordoet, bij de uitleg van deze zinssnede, gelezen in samenhang met het neutraliteitsbeginsel van de btw-richtlijn, of met dat artikel verenigbaar is een nationale regeling (of een administratieve praktijk die stoelt op een onduidelijke regeling) waardoor de btw-aftrek moeilijk of zelfs onmogelijk wordt gemaakt wanneer de fiscale factuur die is uitgereikt door de intracommunautaire leverancier (in de hoedanigheid van vertegenwoordiger van een economische groep – bijvoorbeeld, in casu, „NOKIA Corporation”) de totale discount toont die is toegekend zowel voor de intracommunautaire als voor de binnenlandse goederen die zijn geleverd op basis van het hetzelfde kadercontract maar zijn geboekt als verwerving vanuit de referentielidstaat (van een lid van de groep met een ander btw-nummer dan op de discountfactuur staat vermeld – in dit geval, „NOKIA România”).

De door de nationale autoriteiten opgelegde voorwaarde hield in dat de ontvanger van de discount afzonderlijke fiscale facturen diende over te leggen naargelang de herkomst van de verworven goederen (binnenlandse of intracommunautair). Voor handelingen die zijn geboekt als verwervingen vanuit Roemenië werd een factuur voor de totale discount met een btw-nummer dat bij intracommunautaire leveringen hoorde niet aanvaard, ook al vielen deze verwervingen alle onder hetzelfde kadercontract.

36. [OMISSIS] [tekst van vraag 1, herhaald in het dictum]

III.3. Vraag 2

37. Tevens merkt de Curte de Apel op dat de leverancier (NOKIA) op de datum waarop het bezwaar van de belastingplichtige binnen het systeem van de administratieve rechtsmiddelen in de binnenlandse rechtspraak definitief was afgehandeld, haar activiteiten in Roemenië had beëindigd (door zich te laten uitschrijven als belastingplichtige in Roemenië met [btw-]nummer RO23277168), zodat de vraag rijst of, in de concrete omstandigheden van de zaak, aan de ontvanger van de bonus het recht op vermindering kan worden ontzegd, aangezien de leverancier de maatstaf van heffing aangaande de leveringen niet meer kan verlagen en de Staat dus niet kan verzoeken om restitutie van de te veel geïnde btw.
38. In deze omstandigheden rijst de vraag of het evenredigheidsbeginsel zich ertegen verzet dat aan de afnemer het recht wordt ontzegd op btw-aftrek evenredig met de discount verleend door de leverancier indien deze haar economische activiteiten in Roemenië heeft beëindigd (door zich te laten uitschrijven als belastingplichtige in Roemenië met btw-nummer RO23277168) en haar [OR. 7] maatstaf van heffing met betrekking tot de levering niet meer kan verminderen met het oog op de teruggaaf van de te veel geïnde btw.
39. Vanuit dit gezichtspunt heeft ANAF in haar stellingname met betrekking tot de noodzaak van dit verzoek om een prejudiciële beslissing aangevoerd dat verzoekster overeenkomstig artikel 155¹ van de Cod fiscal de mogelijkheid had om een factuur aan zichzelf uit te reiken. Deze mogelijkheid is echter expliciet ingevoerd in de nationale wetgeving op het moment van het in werking treden van de nieuwe Cod fiscal – Legea nr. 227/2015, gepubliceerd in *Monitorul Oficial* nr. 688 van 10 september 2015 (zie punt 26 van dit verzoek).

De vraag dient zich aan of artikel 90 van richtlijn 2006/112, die het aan de lidstaten overlaat om de concrete voorwaarden vast te stellen waaronder de maatstaf van heffing wordt verlaagd, deze verplicht om een formeel en inhoudelijk *duidelijke en voorspelbare wettelijk regeling* vast te stellen. Bij gebreke daarvan kan een zorgvuldige en behoedzame belastingplichtige, zoals World Comm verondersteld wordt te zijn, redelijkerwijze niet een recht worden ontzegd omdat deze een alternatief zou hebben gehad, namelijk de toepassing van een wettelijke bepaling naar analogie of door extensieve interpretatie (niet stoelend op een administratieve praktijk of vaste rechtspraak van de rechtbanken) om het beoogde resultaat te bereiken (in casu de procedure van uitreiking van facturen door de afnemer aan zichzelf voorafgaande aan de invoering van de nieuwe Cod fiscal).

40. [OMISSIS] [tekst van vraag 2, herhaald in het dictum]

IV. Conclusies. Procedurele maatregelen

41. De Curte de Apel is van mening dat de beslissing betreffende de nietigverklaring van de administratief-fiscale stukken waarbij aan verzoekster het recht op btw-aftrek is ontzegd, afhangt van de uitlegging die het Hof van Justitie van de Europese Unie zal geven van de hierboven weergegeven rechtsvragen.
42. Wat betreft de noodzaak om het Hof te vragen om een prejudiciële beslissing, afgezien van de voorwaarde dat de vraag relevant moet zijn voor de oplossing van de rechtsvragen die noodzakelijk zijn om te oordelen in de zaak, stelt de Curte de Apel in de eerste plaats vast dat de bepaling van het Unierecht waarop de prejudiciële vraag betrekking heeft, nog niet eerder is uitgelegd, zodat deze rechter niet is ontheven van de verplichting om de vraag aan het Hof voor te leggen (zie in dit verband het arrest van 27 maart 1963, *Da Costa e.a.*, 28/62–30/62, EU:C:1963:6, blz. 67).
43. In de tweede plaats is de Curte de Apel van oordeel dat een juiste toepassing van het Unierecht in de onderhavige zaak niet dermate voor de hand ligt dat er geen enkele ruimte voor redelijke twijfel is en de Curte de Apel er derhalve van kan afzien het Hof een bij hem opgeworpen vraag over de uitlegging van het Unierecht voor te leggen (arrest *Intermodal Transports*, C-495/03, EU:C:2005:552, punt 37 en aldaar aangehaalde rechtspraak), en de zaak op eigen verantwoordelijkheid kan oplossen (arrest *Cilfit e.a.*, 283/81, EU:C:1982:335, punt 16). De leer van de *acte clair* is in casu dus niet van toepassing.
44. In de derde plaats is het in de onderhavige zaak uit te spreken vonnis definitief volgens het nationale recht, zodat de Curte de Apel overeenkomstig artikel 267, derde alinea, van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie gehouden is zich tot het Hof te wenden voor uitlegging van het ter zake relevante Unierecht.
45. [OMISSIS] [procedure, aanhouding van het nationale geschil] **[OR. 8]**

DICTUM

De Curte de Apel

wijst het verzoek om het Hof van Justitie van de Europese Unie te verzoeken om een prejudiciële beslissing ten dele toe;

verzoekt het Hof van Justitie van de Europese Unie krachtens artikel 267 van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie om een prejudiciële beslissing met betrekking tot de volgende vragen:

1. **Verzetten artikel 90 van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de**

toegevoegde waarde en het beginsel van de neutraliteit van de btw zich tegen een nationale regeling (of tegen een administratieve praktijk die stoelt op een onduidelijke regeling) die aan een onderneming het recht ontzegt op btw-aftrek evenredig met de discount verleend voor binnenlandse leveringen van goederen op grond dat de fiscale factuur die is uitgereikt door de intracommunautaire leverancier (in de hoedanigheid van vertegenwoordiger van een economische groep) de totale discount toont die is toegekend zowel voor de intracommunautaire goederen als voor de binnenlandse goederen die zijn geleverd op basis van het hetzelfde kadercontract maar zijn geregistreerd als verwervingen uit de referentielidstaat (van een lid van de groep met een ander btw-nummer dan op de discountfactuur staat vermeld)?

2. Indien de voorgaande vraag ontkennend wordt beantwoord: verzet het evenredigheidsbeginsel zich ertegen dat de afnemer het recht wordt ontzegt op btw-aftrek evenredig aan de waarde van de totale door de intracommunautaire leverancier toegekende discount indien de plaatselijke leverancier (lid van dezelfde groep) zijn economische activiteiten heeft beëindigd en de maatstaf voor heffing over zijn leveringen niet meer kan verlagen door het uitreiken van een factuur met zijn eigen btw-nummer, met het oog op de terugvordering van het de te veel geïnde btw?

[OMISSIS]