



Datum van inontvangstneming : 19/02/2019

Zaak C-835/18

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:

24 december 2018

Verwijzende rechter:

Curtea de Apel Timișoara (Roemenië)

Datum van de verwijzingsbeslissing:

21 november 2018

Verzoekster in tweede aanleg:

SC Terracult SRL

Verweersters in tweede aanleg:

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara –
Administrația Județeană a Finanțelor Publice Arad – Serviciul
Inspecție Fiscală Persoane Juridice 5

Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală
Regională a Finanțelor Publice Timișoara – Serviciul de Soluționare
a Contestațiilor

Voorwerp van de procedure in het hoofdgeding

Hoger beroep ingesteld door verzoekster in eerste en in tweede aanleg TERRACULT SRL (hierna: „Terracult” of „verzoekster”) tegen het civiele vonnis dat de Tribunal Arad (rechter in eerste aanleg, Arad) heeft gewezen in een procedure tussen haar en verweersters in eerste en in tweede aanleg Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara – Administrația Județeană a Finanțelor Publice Arad – Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Juridice 5 (regionaal hoofdbestuur openbare financiën Timișoara – bestuur openbare financiën van het district Arad – dienst nr.5 van de belastinginspectie rechtspersonen) en Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara – Serviciul de Soluționare a

Contestațiilor (nationaal bureau van de belastingdienst – regionaal hoofdbestuur openbare financiën Timișoara – dienst geschillenbehandeling; hierna: „verweersters”)

Voorwerp en rechtsgrondslag van het verzoek om een prejudiciële beslissing

Verzoek krachtens artikel 267 VWEU om uitlegging van de artikelen 167, 168, 179, 180 en 182 van richtlijn 2006/112/EG en de beginselen van fiscale neutraliteit, doeltreffendheid en evenredigheid die uit deze artikelen voortvloeien

Prejudiciële vraag

Verzetten [richtlijn 2006/112/EG] en de beginselen van *fiscale neutraliteit, doeltreffendheid en evenredigheid* zich in omstandigheden als in het hoofdgeding tegen een administratieve praktijk en/of uitlegging van de bepalingen van een nationale wettelijke regeling volgens welke het niet toegestaan is om facturen te verbeteren – en de verbeterde facturen bijgevolg niet kunnen worden opgenomen in de btw-aangifte over het tijdvak waarin de verbetering is uitgevoerd – voor handelingen die zijn uitgevoerd in een tijdvak waarover een belastingcontrole heeft plaatsgevonden na afloop waarvan de belastingautoriteiten een definitief geworden aanslag hebben opgelegd, wanneer nadat de aanslag is opgelegd aanvullende gegevens en informatie worden ontdekt die tot toepassing van een andere belastingregeling zouden leiden?

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: „btw-richtlijn”), de artikelen 167, 168, 178 tot en met 180 en 182

Arrest van 22 maart 2012, Klub (C-153/11, EU:C:2012:163)

Arrest van 26 april 2018, Zabrus Siret SRL (C-81/17, EU:C:2018:283)

Aangevoerde bepalingen van nationaal recht

Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată (regeringsverordening nr. 92/2003 houdende het wetboek fiscaal procesrecht, heruitgave; hierna: „wetboek fiscaal procesrecht”): artikel 7 inzake de actieve rol van de belastingautoriteiten, op grond waarvan de belastingautoriteit gerechtigd is om de feitelijke toestand ambtshalve te onderzoeken, alle informatie en documenten te vergaren en te gebruiken die noodzakelijk zijn voor de juiste vaststelling van de fiscale situatie van de belastingplichtige en per geval alle relevante omstandigheden vaststelt en daarmee rekening houdt; artikel 12 inzake goede trouw; artikel 47 inzake de nietigverklaring of wijziging van fiscale

bestuurshandelingen; artikel 205 inzake de mogelijkheid van bezwaar; artikel 207, dat de termijn voor het indienen van bezwaar vaststelt op 30 dagen; artikel 213 lid 4, waarin is bepaald dat de verzoeker, de interveniënten of hun gemachtigden nieuwe bewijsstukken kunnen indienen ter ondersteuning van het verzoek, en dat aan de belastingautoriteit die de bestreden fiscale bestuurshandeling heeft verricht – of, naargelang het geval, de autoriteit die de controle heeft verricht – in een dergelijke situatie de mogelijkheid wordt geboden om een standpunt in te nemen over deze bewijzen.

Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (wet nr. 571/2003 houdende het belastingwetboek; hierna: „belastingwetboek”), gewijzigd en aangevuld bij Legea nr. 343/2006 (wet nr. 343/2006), waarvan titel VI onder meer de btw-richtlijn in nationaal recht heeft omgezet. Artikel 159 van het belastingwetboek betreft de verbetering van documenten en luidt:

„(1) De verbetering van gegevens in facturen of andere documenten die als factuur dienen, verloopt als volgt:

(a) indien het document niet naar de klant is verzonden, vervalt het en wordt een nieuw document uitgereikt;

(b) indien het document naar de klant is verzonden, wordt hetzij een nieuw document uitgereikt dat zowel de gegevens uit het oorspronkelijke document, het nummer en de datum van het verbeterde document en de waarden met een minteken als de juiste gegevens en waarden bevat, hetzij een nieuw document dat de juiste gegevens en waarden bevat met daarnaast een document met de waarden met een minteken waarin het nummer en de datum van het verbeterde document worden opgenomen.

[...]

(3) Belastingplichtigen bij wie een belastingcontrole is verricht en is geconstateerd en aangetoond dat fouten zijn gemaakt bij de vaststelling van de in rekening gebrachte belasting, en die op grond van een administratieve handeling van de bevoegde belastingautoriteit verplicht zijn om deze belasting te betalen, kunnen overeenkomstig lid 1, onder b), verbeterde facturen uitreiken aan de klanten. Op de uitgereikte facturen wordt vermeld dat deze na de controle zijn uitgereikt; zij worden in een afzonderlijke rubriek in de belastingaangifte opgenomen. De klanten hebben recht op aftrek van de op deze facturen vermelde belasting binnen de perken en onder de voorwaarden van de artikelen 145 tot en met 147².”

Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal (regeringsbesluit nr. 44/2004 tot goedkeuring van de bepalingen tot uitvoering van wet nr. 571/2003 houdende het belastingwetboek) bepaalt in punt 81²:

„(1) Voor de toepassing van artikel 159, lid 1, van het belastingwetboek is het document dat als factuur dient het document dat voor de levering van goederen of de verrichting van diensten is uitgereikt, in overeenstemming met de verplichtingen die voortvloeien uit overeenkomsten of verdragen waar Roemenië partij bij is, en dat in ieder geval de in artikel 155, lid 19, van het belastingwetboek bedoelde gegevens bevat.

(2) Wanneer een belastingplichtige overeenkomstig de belastingregeling facturen heeft uitgereikt en in een later stadium in het bezit komt van bewijsstukken die hem het recht geven op btw-vrijstelling in de zin van de artikelen 143, 144 of 144¹ van het belastingwetboek, mag hij overeenkomstig artikel 159, lid 1, onder b), daarvan de uitgereikte facturen verbeteren, met toepassing van de vrijstellingsregeling die op de uitgevoerde handelingen van toepassing is.

(3) Wanneer de gecontroleerde aankoopdocumenten niet alle gegevens bevatten zoals bedoeld in artikel 155, lid 19, van het belastingwetboek en/of deze onjuist zijn, geven de belastinginspectiediensten toestemming voor btw-aftrek indien deze documenten overeenkomstig artikel 159 van het belastingwetboek door de leverancier/dienstverrichter worden verbeterd gedurende de belastingcontrole bij de klant. Ook wanneer bij de leverancier/dienstverrichter een belastingcontrole is verricht, is hij gerechtigd om de bepalingen van artikel 159, lid 1, onder b), van het belastingwetboek toe te passen om bepaalde krachtens artikel 155, lid 19, van het belastingwetboek verplicht in de factuur op te nemen gegevens te verbeteren die niet of onjuist waren opgenomen, maar waardoor de maatstaf van heffing en/of de belasting met betrekking tot de handelingen of de belastingregeling met betrekking tot de oorspronkelijke gefactureerde handelingen niet wordt gewijzigd. Deze factuur wordt bij de oorspronkelijke factuur gevoegd, zonder dat daar melding van wordt gemaakt in de belastingaangifte van de leverancier/dienstverrichter of van de klant voor het belastingtijdvak waarin de verbetering wordt aangebracht.

(4) Leveranciers/dienstverrichters die na een belastingcontrole in overeenstemming met de bepalingen van artikel 159, lid 3, van het belastingwetboek verbeterde facturen uitreiken, nemen deze facturen zowel in het verkoopregister als in de belastingaangifte op in een aparte rubriek, zonder daarbij verplicht te zijn om de op deze facturen vermelde btw in rekening te brengen. Om misbruik te voorkomen en situaties te herkennen waarin facturen na een belastingcontrole worden uitgereikt, vermelden de leveranciers/dienstverrichters in de inhoudsopgave van deze facturen dat deze na een belastingcontrole zijn uitgereikt. De klanten hebben recht op aftrek van de in deze facturen opgenomen btw binnen de perken en onder de voorwaarden van de artikelen 145 tot en met 147¹ van het belastingwetboek, waarbij de belasting in de aangifte in de rubrieken voor de verwerving van goederen en diensten wordt opgenomen. De verbeterde facturen mogen niet na het verstrijken van de in artikel 147¹, lid 2, van het belastingwetboek bedoelde termijn worden uitgereikt.”

Korte uiteenzetting van de feiten en de procedure in het hoofdgeding

- 1 De vennootschap DONAULAND SRL (hierna: „Donauland”), die op 1 augustus 2016 is gefuseerd door overneming met Terracult, is aan een belastingcontrole onderworpen, die in maart 2014 is afgerond. Daarbij is geconstateerd dat zij in de periode van 10 tot en met 14 oktober 2013 koolzaad had geleverd aan Almos Alfons Mosel Handels GmbH (Duitsland) (hierna: „Almos”), waarvoor zij facturen, afleveringsbewijzen en vrachtbrieven had uitgereikt. De belastingautoriteiten hebben vastgesteld dat de gecontroleerde vennootschap geen bewijs kon overleggen waaruit bleek dat de goederen het Roemeense grondgebied hadden verlaten en hebben daarom geoordeeld dat de vrijstelling van btw voor intracommunautaire leveringen niet op haar van toepassing was.
- 2 Op 4 maart 2014 hebben deze autoriteiten een belastingaanslag (hierna: „oorspronkelijke belastingaanslag”) opgelegd en een belastingcontroleverslag opgesteld waarbij ten laste van Donauland aanvullende schulden zijn vastgesteld, waaronder 440 241 RON aan btw over in oktober 2013 aan Almos verrichte koolzaadleveringen, die als nationale leveringen werden aangemerkt en waarop het standaard btw-tarief van 24 % werd toegepast.
- 3 Donauland heeft tegen de oorspronkelijke belastingaanslag geen bezwaar gemaakt.
- 4 Op 28 maart 2014 heeft Almos Donauland erop gewezen dat de facturen haar waren uitgereikt met vermelding van het Duitse fiscaal identificatienummer (hierna: „FIN”) en met toepassing van de Roemeense btw, en dat zij, aangezien de handelswaar het Roemeense grondgebied niet had verlaten, verzocht om facturering met de identificatiegegevens van de fiscaal vertegenwoordiger van Almos in Roemenië.
- 5 In maart 2014 heeft Donauland op basis van de door Almos aangeleverde documenten overeenkomstig artikel 159, lid 3, 180 aan Almos uitgereikte verbeterde facturen in de boekhouding opgenomen (geadresseerd aan zowel Almos Duitsland als aan haar fiscaal vertegenwoordiger in Roemenië), waarin de volgende economische handelingen waren weergegeven: (1) terugboeking van de verrichte intracommunautaire leveringen en herindeling daarvan als nationale leveringen met toepassing van het standaard btw-tarief van 24 %, en (2) terugboeking van deze nationale leveringen waarvoor het standaard btw-tarief was toegepast en herindeling daarvan als goederenleveringen met toepassing van de vereenvoudigingsmaatregelen op grond dat naar aanleiding van de kennisgeving van 28 maart 2014 was vastgesteld dat de koper onjuist was geïdentificeerd.
- 6 De door Donauland uitgereikte verbeterde facturen zijn opgenomen in de btw-aangifte voor de maand maart 2014, en verzoekster heeft de op deze facturen vermelde btw afgetrokken van de btw die verschuldigd was voor de lopende periode.

- 7 Ten gevolge van het verzoek om terugbetaling van de btw is in de periode van 28 november 2016 tot en met 10 februari 2017 opnieuw een belastingcontrole verricht, na afloop waarvan op deze laatste datum een belastingaanslag is opgelegd (hierna: „naheffingsaanslag”), waarbij ten laste van Terracult een verplichting tot betaling van een bedrag van 440 241 RON aan aanvullende btw is vastgesteld, zoals dat was opgenomen in de oorspronkelijke belastingaanslag.
- 8 Verzoekster heeft tegen de naheffingsaanslag inleidend administratief bezwaar ingediend, dat op 14 juli 2017 door de Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara (regionaal hoofdbestuur openbare financiën Timișoara) werd verworpen.
- 9 Op 2 februari 2018 heeft Terracult administratief beroep ingesteld bij de Tribunal Arad strekkende tot, enerzijds, gedeeltelijke nietigverklaring van de naheffingsaanslag wat betreft het bedrag van 440 241 RON en nietigverklaring van de beslissing op het administratieve bezwaar en de beslissingen met betrekking tot de accessoire belastingverplichtingen bestaande in de betaling van wettelijke en verdragingsrente en, anderzijds, terugbetaling van het door de vennootschap op grond van de genoemde belastingaanslag betaalde bedrag. Terracult stelde in wezen dat zij zich door het uitreiken van de verbeterde facturen gewoon aan de werkelijke en feitelijke belastingssituatie en aan het op deze zaak toepasselijke artikel 160, lid 2, onder c), van het belastingwetboek had geconformeerd, en dat de belastinginspectiedienst met de bestreden fiscale bestuurshandelingen haar desondanks voor dezelfde in oktober 2013 verrichte koolzaadleveringen opnieuw een aanvullende btw-verplichting ten bedrage van 440 241 RON had opgelegd (met de bijbehorende accessoire verplichtingen en een boete wegens niet-aangifte ervan), overwegende, op grond van een aantal formele argumenten, dat zij niet gerechtigd was om dat bedrag terug te krijgen door opname ervan in de btw-aangifte voor de maand waarin de laatste verbeterde facturen waren uitgereikt. Zodoende had de belastinginspectiedienst het beginsel van btw-neutraliteit geschonden.
- 10 De Tribunal Arad heeft het beroep van Terracult in wezen verworpen op grond dat zij geen bezwaar had aangetekend, waarbij zij zich, onder overlegging van de op 28 maart 2014 van Almos ontvangen kennisgeving – in welke mogelijkheid artikel 213, lid 1, van regeringsbesluit nr. 92/2003 voorziet –, had kunnen beroepen op de wijziging van de in de oorspronkelijke belastingaanslag beschreven fiscale situatie. Bijgevolg is de oorspronkelijke belastingaanslag de fiscale bestuurshandeling waarbij definitief is vastgesteld dat de betrokken handelingen nationale leveringen zijn waarop het btw-tarief van 24 % van toepassing is, en is de aanvullende btw van 440 241 RON definitief verschuldigd geworden.
- 11 Op 29 juni 2018 heeft verzoekster tegen het vonnis van de Tribunal Arad beroep ingesteld bij de verwijzende rechter.

Voornaamste argumenten van partijen in het hoofdgeding

- 12 In eerste aanleg heeft Terracult erop gewezen dat de door het belastingcontroleteam vastgestelde feitelijke situatie correct was met betrekking tot het handelstraject van de in oktober 2013 aan haar klant, Almos, geleverde handelswaar, in die zin dat zij de economische handelingen oorspronkelijk, overeenkomstig de door Almos verstrekte informatie dat de handelswaar het Roemeense grondgebied zou gaan verlaten, als intracommunautaire levering heeft behandeld en in de leveringsfacturen bijgevolg het Duitse FIN van Almos heeft vermeld en over de gefactureerde bedragen geen btw in rekening heeft gebracht. Naar aanleiding van de belastingcontrole die werd afgerond met de oorspronkelijke belastingaanslag vernam zij dat de gegevens onjuist waren, namelijk dat bij de aankoop van de handelswaar het Roemeense FIN en niet het Duitse FIN was gebruikt en dat Almos de handelswaar na aankoop niet onmiddellijk in de Unie heeft geëxporteerd, maar op Roemeens grondgebied heeft doorverkocht aan een andere vennootschap, Secusigiu SRL, die deze nadien op haar beurt heeft terugverkocht aan Almos, waarna de handelswaar uiteindelijk naar Duitsland is geëxporteerd.
- 13 Volgens Terracult hebben de belastingcontroleurs ten onrechte geconcludeerd dat de btw-af trek van 440 241 RON, na herkwalificatie van de economische handelingen als nationale levering, ongerechtvaardigd was. Verzoekster stelt dat Almos vanuit juridisch en contractueel oogpunt één en dezelfde contractpartner is aangezien er geen sprake is van twee onderscheiden vennootschappen, Almos Alfons Mosel Handels GmbH Duitsland en Almos Alfons Mosel Handels GmbH Roemenië, zodat de loutere wijziging van de plaats van de levering van de handelswaar in geen geval vereiste dat een nieuwe verkoopovereenkomst werd gesloten of een aanhangsel tot wijziging van de koper werd opgesteld dan wel enige andere inning van de betaling dan de oorspronkelijke werd uitgevoerd. De enige wijziging die met betrekking tot het oorspronkelijk bij verzoekster bekende handelstraject heeft plaatsgevonden, betrof de plaats van de levering van de handelswaar en impliciet het FIN.
- 14 Ook stelt Terracult dat de belastingautoriteiten eveneens ten onrechte het standpunt hebben ingenomen dat zij heeft beoogd een onrechtmatig belastingvoordeel te verkrijgen door middel van de stappen die zij na de oorspronkelijke belastingcontrole heeft ondernomen, te weten de terugboeking van de facturen die oorspronkelijk waren uitgereikt voor een intracommunautaire levering en het opnieuw uitreiken daarvan overeenkomstig de werkelijke situatie, te weten een nationale levering met toepassing van het standaard btw-tarief, en dat zij het beginsel van goede trouw op belastinggebied heeft geschonden of dat haar handelingen misbruik opleveren in de zin van het arrest van het Hof van 22 maart 2012, Klub (C-153/11, EU:C:2012:163).
- 15 Verzoekster betoogt dat het beginsel van fiscale neutraliteit een grondbeginsel is van het gemeenschappelijke btw-stelsel, dat tot doel heeft de voor btw-doeleinden geregistreerde ondernemers geheel te ontlasten van de btw met betrekking tot al

hun economische activiteiten, door de neutraliteit van de belastingdruk op alle economische activiteiten te waarborgen, ongeacht het oogmerk of het resultaat van die activiteiten, mits zij in beginsel zelf aan btw zijn onderworpen. In het kader van economische activiteiten die plaatsvinden tussen twee btw-plichtigen (zoals in casu), moet de btw voor zowel de verkoper als de koper een neutraal effect hebben. Uit dat oogpunt is iedere stap die verzoekster als verkoper neemt om het beginsel van btw-neutraliteit met betrekking tot de in het geding zijnde handeling te herstellen een legitiem recht.

- 16 Terracult geeft concreet aan dat haar na de oorspronkelijke belastingcontrole de verplichting is opgelegd het gehele bedrag aan btw over de leveringen die niet voldeden aan de voorwaarden voor een intracommunautaire levering, met eigen middelen te betalen. Verzoekster is die verplichting nagekomen en heeft dat bedrag daadwerkelijk betaald. Uit het oogpunt van fiscale neutraliteit is er echter een onbalans ontstaan, in die zin dat de belasting over deze leveringshandelingen geen neutraal effect had op verzoekster als verkoper, maar haar schade is berokkend doordat zij dit bedrag heeft betaald zonder dat het aan de koper was gefactureerd. Deze onbalans was des te minder gerechtvaardigd nu verzoekster niet schuldig was aan de door de belastingautoriteit vastgestelde situatie, maar was misleid met betrekking tot de werkelijke plaats van bestemming van de geleverde handelswaar en het FIN van de koper. Bijgevolg heeft zij, nadat zij van de belastingautoriteit het werkelijke handelstraject van de geleverde handelswaar had vernomen en Almos haar communicatiefout had erkend, haar legitieme recht op herstel van het beginsel van fiscale neutraliteit uitgeoefend door de leveringsdocumenten opnieuw op te stellen conform de feitelijke werkelijkheid.
- 17 Aangezien verzoekster met de aangebrachte verbeteringen de in de boekhouding geregistreerde documenten gewoon conform de feitelijke werkelijkheid van de economische handelingen heeft gerectificeerd om het beginsel van fiscale neutraliteit volledig te herstellen en te eerbiedigen, is volgens haar ten onrechte geconcludeerd dat de verrichte handelingen het beginsel van goede trouw schenden en dat zij beoogde een onrechtmatig belastingvoordeel te verkrijgen. De economische handeling bestaande in de levering van de handelswaar aan Almos is echter een volledig op de werkelijkheid gebaseerde handeling.
- 18 In hun verweerschrift betogen verweersters dat verzoekster niet tegen de oorspronkelijke belastingaanslag is opgekomen, hoewel zij overeenkomstig artikel 213, lid 4, van het wetboek fiscaal procesrecht de mogelijkheid had om bezwaar in te dienen en de door Almos op 28 maart 2014 gedane kennisgeving daarbij als nieuw bewijs had kunnen aanvoeren.
- 19 Nu er geen bezwaar is ingediend, zijn verweersters van mening dat de aanvullende btw van 440 241 RON definitief is verschuldigd. Daaruit volgt dat de oorspronkelijke belastingaanslag de fiscale bestuurshandeling is waarbij definitief is vastgesteld dat de door Donauland aan Almos verrichte leveringen belastbare nationale leveringen zijn.

- 20 Volgens verweersters heeft Donauland, nadat de bij haar verrichte belastingcontrole was afgerond, in maart 2014 een aantal handelingen op papier uitgevoerd waardoor zij de effecten van de oorspronkelijke belastingaanslag heeft tenietgedaan, terwijl een fiscale bestuurshandeling overeenkomstig artikel 50 van het wetboek fiscaal procesrecht enkel door de bevoegde belastingautoriteit en slechts binnen de perken en onder de voorwaarden van de belastingprocedure nietig kan worden verklaard dan wel kan worden ingetrokken of gewijzigd. Aldus betogen verweersters dat de handelingen van Donauland het in het wetboek fiscaal procesrecht geformuleerde beginsel van goede trouw schenden.
- 21 Na afloop van de belastingcontrole van 2017 waren de belastingautoriteiten van mening dat de vennootschap met de in de belastingaangifte voor maart 2014 opgenomen gegevens het totale bedrag aan verschuldigde btw op onrechtmatige wijze heeft beïnvloed, door een negatief btw-bedrag op te geven dat de btw omvat die voortvloeit uit de uitreiking van de verbeterde facturen in maart 2014.
- 22 De belastingautoriteiten stellen dat de wettelijke normen inzake het opstellen van de btw-aangifte niet in acht waren genomen voor zover de bedragen in de btw-aangifte voor maart 2014 niet overeenstemden met de bedragen in de technische voorraadadministratie (verkoopboek voor de maand maart 2014), waardoor Donauland de nationale bepalingen inzake het model en de inhoud van het formulier (300) inzake de „btw-aangifte” had geschonden, volgens welke de gegevens uit het verkoopboek inzake handelingen waarvoor de schuldvordering in de verslagperiode ontstaat in de aangifte moeten worden opgenomen.
- 23 Indien Donauland in maart 2014 geen handelingen op papier had uitgevoerd, zou zij een negatief bedrag aan btw hebben geregistreerd, in de zin van artikel 147³, lid 1, van het belastingwetboek, overeenkomende met het verschil tussen de aftrekbare btw en de betaalde btw. Donauland heeft de in de btw-aangifte opgenomen gegevens niet kunnen aantonen.
- 24 De belastingautoriteiten wijzen erop dat de herindeling van de betrokken intracommunautaire leveringen na de oorspronkelijke belastingcontrole heeft plaatsgevonden. Na afloop van de controle heeft de wettige vertegenwoordiger van Donauland uitdrukkelijk aangegeven dat de wilsovereenkomst tussen partijen, te weten de met Almos gesloten koopovereenkomst, niet door andere overeenkomsten, aanhangsels of documenten is gewijzigd, dat de leveringen vanuit het oogpunt van de vennootschap zijn verricht met eerbiediging van hetgeen tussen partijen is overeengekomen, en dat met de door Almos verrichte betaling de handeling in overeenstemming met de overeenkomst is verricht.
- 25 De belastingautoriteiten stellen dat de economische grondslag van de handeling niet is gewijzigd – de goederen zijn nog steeds aan Almos geleverd, de vergoeding is geïnd door de intracommunautaire partner en is betaald door Almos (Duitsland) – en dat Donauland geen aanvullende documenten heeft overgelegd die aantonen dat bepaalde verrichte economische handelingen zijn teruggedraaid en impliciet als nationale leveringen zijn heringedeeld (er zijn geen vervoersdocumenten

overgelegd die aantonen dat de goederen aan de fiscale vertegenwoordiger in Roemenië van de intracommunautaire klant zijn geleverd, net zo min als documenten met betrekking tot de inning van de vergoeding voor de goederen die aan de Roemeense economische actor zijn geleverd).

- 26 Bijgevolg hebben de belastingautoriteiten geoordeeld dat de aanvullende btw-verplichting definitief is geworden voor de vennootschap, waardoor verzoekster geen recht heeft op volledige teruggave van de terug te betalen btw die in de aangifte voor september 2016 was opgenomen.
- 27 Bij de Curte de Apel houden de procespartijen ook ten behoeve van de uitspraak ten gronde vast aan de uiteengezette argumenten.
- 28 Terracult heeft verzocht om een prejudiciële vraag voor te leggen aan het Hof met het argument dat een vennootschap het recht op teruggaaf van btw die zij heeft betaald terwijl zij daar niet werkelijk toe was gehouden, niet kan worden ontzegd op de enkele grond dat de leveringen zijn uitgevoerd in een tijdvak waarover een belastingcontrole is verricht, waarna de belastingautoriteit een belastingaanslag heeft opgelegd die definitief is geworden omdat geen bezwaar is ingediend: het gemeenschappelijke btw-stelsel waarborgt immers de fiscale neutraliteit. De beslissing van de belastingautoriteit schendt dat beginsel, aangezien de vennootschap onherstelbare schade heeft geleden ten bedrage van 440 241 RON aan btw die zij nooit werkelijk verplicht was om in rekening te brengen en aan de fiscus te voldoen.

Korte uiteenzetting van de motivering van de verwijzing

- 29 De prejudiciële vraag ziet op de verenigbaarheid van de nationale wettelijke bepalingen inzake de procedure voor bezwaar tegen fiscale bestuurshandelingen en de verbetering van facturen met de beginselen van fiscale neutraliteit, doeltreffendheid en evenredigheid, die voortvloeien uit de artikelen 167, 168, 179, 180 en 182 van de btw-richtlijn, in de omstandigheid dat na een belastingcontrole bepaalde aanvullende informatie en gegevens worden ontdekt die tot toepassing van een andere belastingregeling zouden kunnen leiden.
- 30 De verwijzende rechter is van oordeel dat de rechtsvraag in casu niet identiek is aan die in zaak C-81/17, Zabrus, waar verzoekster zich op beroept, maar dat het, gelet op de uitlegging die het Hof in zaak C-81/17 heeft gegeven en de omstandigheid dat de verwijzende rechter uitspraak moet doen in laatste aanleg, noodzakelijk is om de betrokken rechtsvraag aan het Hof voor te leggen.