



Datum van
inontvangstneming

:

25/07/2013

Zaak C-337/13**Verzoek om een prejudiciële beslissing****Datum van indiening:**

20 juni 2013

Verwijzende rechter:

Kúria (Hongarije)

Datum van de verwijzingsbeslissing:

23 mei 2013

Verzoekende partij:

Almos Agrárkülkereskedelmi Kft.

Verwerende partij:

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Közép-magyarországi Regionális Adó Főigazgatósága

In het cassatieberoep dat is ingesteld tegen de definitieve beslissing die de Fővárosi Törvényszék (hoofdstedelijk hof) heeft gewezen in het beroep dat Almos Agrárkülkereskedelmi Kft. (omissis), verzoekster in eerste aanleg en eiseres in cassatie, heeft ingesteld tegen het fiscaal besluit van de Nemzeti Adó- és Vámhivatal Közép-magyarországi Regionális Adó Főigazgatósága (regionale belastingdienst Centraal-Hongarije, die behoort tot de nationale belasting- en douanediens), heeft de Kúria (hooggerechtshof van Hongarije) het volgende beslist.

Beschikking:

De Kúria schorst de behandeling van de zaak en verzoekt het Hof van Justitie van de Europese Unie om een prejudiciële beslissing over de volgende vragen:

1. Is artikel 77, leden 1 en 2, van wet CXXVII inzake de belasting over de toegevoegde waarde, in de versie die gold tot en met 31 december 2010, verenigbaar met artikel 90, lid 1, van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (hierna: „btw-

richtlijn”), in die zin dat zij alle in deze bepaling genoemde gevallen bestrijkt waarin de maatstaf van heffing dient te worden verlaagd?

2. Zo neen, kan een belastingplichtige dan bij ontbreken van een nationale bepaling op basis van het beginsel van fiscale neutraliteit en het evenredigheidsbeginsel en onder verwijzing naar artikel 90, lid 1, van de btw-richtlijn aanspraak maken op een verlaging van de maatstaf van heffing wanneer hij geen tegenprestatie heeft ontvangen voor de door hem verrichte handeling?
3. Indien artikel 90, lid 1, van de btw-richtlijn rechtstreekse werking heeft, onder welke voorwaarden kan de belastingplichtige dan een belastingverlaging verkrijgen? Is het voldoende dat hij een corrigerende factuur opmaakt en aan de koper toezendt, of moet hij tevens aantonen dat hij daadwerkelijk opnieuw de eigendom of het bezit van de goederen heeft verkregen?
4. Ingeval de derde vraag ontkennend wordt beantwoord, is de lidstaat dan op grond van het gemeenschapsrecht verplicht om de schade te vergoeden die hij heeft veroorzaakt door zijn harmonisatieverplichting niet na te komen, waardoor de belastingplichtige niet in aanmerking komt voor een belastingverlaging?
5. Kan artikel 90, lid 2, [van de btw-richtlijn] aldus worden uitgelegd dat de lidstaten de mogelijkheid hebben om in geval van niet-betaling of gedeeltelijke betaling geen verlaging van de maatstaf van heffing te verlenen en, zo ja, moet deze verlaging dan door een uitdrukkelijke nationale bepaling zijn uitgesloten, of heeft het stilzwijgen van de regelgeving op dit punt dezelfde rechtsgevolgen?

(omissis) [nationale procesrechtelijke aspecten]

Motivering

In augustus en september 2008 heeft verzoekster koolzaad verkocht aan Bio-Ma Magyarország Energiaszolgáltató Zrt (hierna: „Bio-Ma Zrt”). Dit koolzaad is geleverd en in een pakhuis opgeslagen, maar de koper heeft het niet betaald. Dientengevolge hebben de partijen op 1 oktober 2008 een overeenkomst gesloten waarin zij vaststelden dat het koolzaad de eigendom was van verzoekster en dat enkel zij hierover kon beschikken, zonder dat Bio-Ma de goederen kon bezwaren of verkopen of deze aan een derde kon overdragen. De uiterste datum voor de teruggave van het koolzaad werd vastgesteld op 10 oktober 2008. Tot die datum diende Bio-Ma hierover als houdster van de zaak te waken. Op 10 oktober 2008 kon het koolzaad echter niet worden teruggegeven doordat er beslag op was gelegd.

Verzoekster heeft een civiele procedure aangespannen om de vrijgave van het koolzaad te verkrijgen. Bij definitief arrest heeft de Szegedi Ítéltábla (regionaal Hof van Szeged) de koper gelast om 2263,796 ton koolzaad terug te geven of, bij gebreke daaraan, een bedrag van 1 022 783 EUR te betalen. In het arrest werd gepreciseerd dat de partijen de verkoopovereenkomst hebben ontbonden en dat verzoekster de eigenaar was van het koolzaad. Nadat het arrest was gewezen, heeft verzoekster de facturen gecorrigeerd door een minteken te plaatsen voor de daarin vermelde bedragen. In haar aangifte voor de maand december 2009 heeft zij een bedrag van 116 705 000 HUF opgegeven als terugvorderbare btw.

Bij besluit van 26 augustus 2010 (omissis) heeft de in eerste instantie bevoegde belastingdienst vastgesteld dat het verzoek tot terugbetaling ongegrond was ten belope van 48 043 000 HUF en heeft het hiervoor een fiscale boete van 10 % opgelegd. De belastingdienst benadrukte dat de goederen weliswaar niet waren betaald, maar dat zij wel waren geleverd in de zin van artikel 9, lid 1, van wet CXXVII van 2007 inzake de belasting over de toegevoegde waarde (hierna: „Hongaarse btw-wet”). Volgens de belastingdienst was de correctie van de facturen niet gerechtvaardigd en vormde de overeenkomst tussen de partijen een nieuwe transactie. Bovendien was de toestand niet in de oorspronkelijke staat hersteld, aangezien het koolzaad niet was teruggegeven en het verschuldigde bedrag evenmin was betaald.

Op het bezwaarschrift van verzoekster heeft verweerder voormeld besluit bij besluit van 25 januari 2011 (omissis) bevestigd. Hij wees erop dat zij op grond van artikel 2, sub a, artikel 9, lid 1, en artikel 55, lid 1, van de Hongaarse btw-wet verplicht was om btw te betalen, aangezien de transactie tussen haar en Bio-Ma had plaatsgevonden. Verzoekster kon in december 2009 haar facturen niet corrigeren door de bedragen van de oorspronkelijke facturen over te nemen en deze door een minteken te laten voorafgaan. Verweerder betwist eveneens dat de toestand ingevolge de overeenkomst van 1 oktober 2008 in zijn oorspronkelijke staat is hersteld, zoals verzoekster stelt, aangezien de koper het koolzaad niet heeft teruggegeven. Volgens hem beroept verzoekster zich ten onrechte op artikel 77, leden 1 en 2, van de belastingwet, aangezien hierin is bepaald dat de maatstaf van heffing a posteriori wordt verlaagd indien de transactie ongeldig blijkt te zijn, en de ontbinding van de overeenkomst hier niet gelijk mee kan worden gesteld. Verweerder merkt meer bepaald op dat de Hongaarse btw-wet niet voorziet in de mogelijkheid om louter op grond van niet-betaling of gedeeltelijke betaling de maatstaf van heffing a posteriori te verlagen.

De rechtbank van eerste aanleg heeft het beroep van verzoekster bij een definitief vonnis verworpen. Zij heeft zich aangesloten bij het standpunt van verweerder dat een levering heeft plaatsgevonden en heeft in detail uiteengezet waarom verzoekster niet op grond van de artikelen 77 en 78 van de Hongaarse btw-wet gerechtigd is om de facturen te corrigeren. Volgens haar kan artikel 55, lid 2, van de btw-wet evenmin worden toegepast.

Eiseres in cassatie verzoekt primair om dit definitieve vonnis te vernietigen en haar beroep toe te wijzen en, subsidiair, om de zaak terug te verwijzen naar de rechtbank voor een nieuwe procedure en een nieuwe beslissing.

Zij merkt op dat zij door de ontbinding van de overeenkomst opnieuw eigenaar is geworden van de verkochte goederen, zodat de toestand in haar oorspronkelijke staat is hersteld. Volgens haar is vanuit fiscaal oogpunt geen sprake van een autonome transactie, maar van een transactie die intrinsiek verbonden is aan de verkoopovereenkomst, aangezien de koper pas eigenaar wordt indien hij de verkoopprijs betaalt. Voorts beroept verzoekster zich op artikel 90, lid 1, van de btw-richtlijn en betoogt zij in dit verband dat de gedragingen op grond waarvan zij aanspraak maakt op een verlaging van de maatstaf van heffing rechtmatig waren.

In haar verweerschrift verzoekt verweerder om het definitieve vonnis te bevestigen.

Toepasselijke bepalingen van nationaal recht:

De Hongaarse btw-wet in de versie die van toepassing was in de periode waarop het verzoek tot terugbetaling betrekking heeft, dat wil zeggen tot en met 31 december 2010:

§ 2. Volgens deze wet zijn de volgende handelingen aan de btw onderworpen:

a) de leveringen van goederen die binnen het grondgebied van een lidstaat door een als zodanig handelende belastingplichtige onder bezwarende titel worden verricht [...]

§ 9

(1) Als „levering van goederen” wordt beschouwd, de overdracht of overgang van de macht om als een eigenaar over een lichamelijke zaak te beschikken, of elke andere handeling die dezelfde rechtsgevolgen teweegbrengt in het kader van de verwerving van een lichamelijke zaak.

§ 55

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

(2) Het in lid 1 bedoelde rechtsgevolg doet zich ook voor wanneer een factuur wordt uitgeschreven, ook al is er geen verrichting. Dit rechtsgevolg geldt voor de natuurlijke persoon of de rechtspersoon die op de factuur als de leverancier of de dienstverrichter wordt vermeld, tenzij deze onbetwistbaar aantoont dat

a) er ondanks de uitgifte van een factuur geen verrichting heeft plaatsgevonden, of dat

b) wel een prestatie is verricht, maar door een derde, en dat hij de uitgeschreven factuur onmiddellijk heeft geannuleerd of, indien de factuur door een derde in zijn naam is uitgeschreven, dat hij de natuurlijke persoon of de rechtspersoon die op de factuur vermeld staat als de ontvanger van de goederen of diensten, onmiddellijk heeft meegedeeld dat de sub a of b genoemde situatie zich voordoet.

§ 77

(1) In geval van leveringen van goederen of diensten of intracommunautaire aankopen van goederen wordt de maatstaf van heffing a posteriori verlaagd ten belope van het bedrag dat aan de gerechtigde wordt terugbetaald of moet worden terugbetaald, indien na de verrichting

a) in geval van ongeldigheid van de overeenkomst:

aa) de toestand zoals die bestond voor de sluiting van de overeenkomst, is hersteld of

ab) is vastgesteld dat de ongeldige overeenkomst gevolgen heeft gehad voor de periode voordat zij ongeldig is verklaard, of

ac) de overeenkomst onder uitsluiting van een buitensporig voordeel geldig is verklaard;

b) in geval van gebrekkige uitvoering:

ba) de overeenkomst wordt verbroken, of

bb) een prijsvermindering wordt verleend.

(2) De maatstaf van heffing wordt eveneens a posteriori verlaagd, indien

a) het voorschot wegens niet-uitvoering van de overeenkomst wordt terugbetaald;

b) de belastingplichtige in het kader van een verkoop of verhuur van goederen in de zin van § 10, sub a, de overeenkomst verbreekt wegens niet-volledige betaling en de partijen de toestand herstellen zoals die voor de sluiting van de overeenkomst bestond of, indien dat onmogelijk is, erkennen dat de overeenkomst gevolgen heeft gehad voor de periode vóór de wanprestatie;

c) bij de teruggave van herbruikbare verpakkingen het statiegeld wordt terugbetaald.

[Recht van de Unie]

Artikel 90, leden 1 en 2, van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (hierna: btw-richtlijn) bepaalt het volgende:

1. In geval van annulering, verbreking, ontbinding of gehele of gedeeltelijke niet-betaling, of in geval van prijsvermindering nadat de handeling is verricht, wordt de maatstaf van heffing dienovereenkomstig verlaagd onder de voorwaarden die door de lidstaten worden vastgesteld.
2. In geval van gehele of gedeeltelijke niet-betaling kunnen de lidstaten evenwel van lid 1 afwijken.

Standpunt van de Kúria:

De Hongaarse btw-wet, zoals die gold op het ogenblik dat het verzoek tot terugbetaling werd ingediend, bestrijkt niet alle in artikel 90, lid 1, van de btw-richtlijn genoemde gevallen. Zij voorziet niet in de mogelijkheid om de maatstaf van heffing te verlagen in geval van annulering, verbreking, ontbinding, niet-betaling of gedeeltelijke betaling. Ook in het besluit van verweerder wordt opgemerkt dat de Hongaarse wet niet voorziet in de mogelijkheid om louter op grond van niet-betaling of gedeeltelijke betaling de maatstaf van heffing a posteriori te verlagen. Dit alles doet vragen rijzen over de verenigbaarheid van de Hongaarse btw-wet met de btw-richtlijn, voor zover deze wet niet alle gevallen bestrijkt waarin de maatstaf van heffing moet worden verlaagd, en daardoor de belastingplichtige de mogelijkheid tot verlaging van de maatstaf van heffing ontnemt waarop hij op die grond aanspraak had kunnen maken.

Hoewel het Hof herhaaldelijk het beginsel van fiscale neutraliteit en het evenredigheidsbeginsel heeft bevestigd, vordert de belastingadministratie in casu een belasting over een bedrag dat verzoekster niet heeft ontvangen. In de btw-richtlijn komt het fundamentele beginsel tot uiting dat de maatstaf van heffing de werkelijk ontvangen tegenprestatie is, zodat de belastingdienst uit hoofde van de btw niet méér kan ontvangen dan de belastingplichtige heeft geïnd. Het Hof heeft eveneens herhaaldelijk geoordeeld dat de door de lidstaten getroffen maatregelen zo weinig mogelijk afbreuk dienen te doen aan de doeleinden en beginselen van de btw-richtlijn en dus niet op zodanige wijze mogen worden aangewend dat zij de neutraliteit van de btw, een basisbeginsel van het bij de desbetreffende Unieregeling ingevoerde gemeenschappelijke btw-stelsel, zouden aantasten. Voorts heeft het opgemerkt dat, indien de teruggaaf van de btw onmogelijk of uiterst moeilijk wordt naargelang van de voorwaarden waaronder verzoeken om teruggaaf van belastingen kunnen worden gedaan, deze beginselen kunnen vereisen dat de lidstaten de middelen en procedures bieden waarmee de belastingplichtige de ten onrechte gefactureerde belasting kan terugvorderen.

In casu bevindt de belastingplichtige zich in een situatie waarin hij btw moet betalen zonder dat hij het bedrag ervan kan corrigeren of verlagen op grond van het feit dat hij zelf geen betaling heeft ontvangen.

Ingeval artikel 90, lid 1, van de btw-richtlijn geen rechtstreekse werking zou hebben, is de Kúria van oordeel dat de staat de schade dient te verhoeden die is veroorzaakt door de niet-nakoming van zijn verplichting tot harmonisatie, indien is voldaan aan de voorwaarden waaronder de staat volgens het arrest van 19 november 1991, Francovich e.a. (C-6/90 en C-9/90, Jurispr. blz. I-5357), en de daaropvolgende rechtspraak, zoals het arrest van 30 september 2003, Köbler, C-224/01, Jurispr. blz. I-10239, aansprakelijk kan worden gesteld wegens de niet-nakoming van zijn verplichting om richtlijnen uit te voeren.

[omissis] [nationale procedurele aspecten] Met de vijfde vraag wenst de Kúria te vernemen of de belastingplichtige slechts de mogelijkheid tot verlaging van de maatstaf van heffing in geval van niet-betaling of gedeeltelijke betaling kan worden ontzegd indien deze mogelijkheid uitdrukkelijk en formeel door een bepaling is uitgesloten, dan wel of artikel [90, lid 2, van de btw-richtlijn] aldus kan worden uitgelegd dat het stilzwijgen van de toepasselijke regeling op dit punt reeds de mogelijkheid van een belastingverlaging in geval van niet-betaling of gedeeltelijke betaling uitsluit.

Gelet op het bovenstaande acht de Kúria het voor de beslechting van het geding noodzakelijk om het Hof te verzoeken om een prejudiciële beslissing over bovengenoemde vragen. (omissis) [nationale procesrechtelijke aspecten]

Boedapest, 23 mei 2013

(omissis) [ondertekeningen]