



Datum van inontvangstneming : 04/03/2016

Zaak C-36/16**Verzoek om een prejudiciële beslissing****Datum van indiening:**

22 januari 2016

Verwijzende rechter:

Naczelny Sąd Administracyjny (Polen)

Datum van de verwijzingsbeslissing:

21 september 2015

Verzoekende partij:

Minister Finansów

Verwerende partij:

Posnania Investment S.A.

De Naczelny Sąd Administracyjny (omissis) heeft ter pleitzitting van 2 september 2015 tijdens de mondelinge behandeling voor de Izba Finansowa (financiële kamer) van het beroep in cassatie van de Minister Finansów (minister van Financiën) tegen de uitspraak van de Wojewódzki Sąd Administracyjny w Poznaniu van 13 februari 2014 (omissis) op het beroep van Posnania Investment S.A. [Or. 2] tegen de individuele interpretatie van 10 mei 2013 van de Minister Finansów (omissis) betreffende de belasting op goederen en diensten als volgt beslist:

- 1) Krachtens artikel 267 van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie (omissis) wordt het Hof van Justitie van de Europese Unie de volgende prejudiciële vraag voorgelegd:

„Is de overdracht van de eigendom van een perceel (lichamelijke zaak) door een btw-plichtige aan:

- a) de schatkist, ter nakoming van achterstallige betalingsverplichtingen van belastingen die inkomsten op de staatsbegroting vormen, of
- b) een gemeente, district of provincie, ter nakoming van achterstallige betalingsverplichtingen van belastingen die inkomsten op hun begroting

vormen, waardoor de belastingverbintenis tenietgaat, een belastbare handeling (levering van een goed onder bezwarende titel) in de zin van artikel 2, lid 1, onder a), en artikel 14, lid 1, van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (omissis)?"

- 2) Krachtens artikel 124, lid 1, onder 5), van de Ustawa z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (wet van 30 augustus 2002 houdende het bestuursprocesrecht) (omissis) wordt de behandeling van de zaak geschorst totdat de hierboven weergegeven prejudiciële vraag is beantwoord.

1. Toepasselijke bepalingen

Handelingen van Unierecht en nationaal recht over de belasting over de toegevoegde waarde, in Polen belasting op goederen en diensten genoemd (hierna: „belasting over de toegevoegde waarde” of „btw”) in de versie die van kracht was in 2013.

1.1. Relevante bepalingen van Unierecht

- Artikel 2, lid 1, onder a), van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (omissis) (hierna ook: „btw-richtlijn”) bepaalt:

De volgende handelingen zijn aan de btw onderworpen:

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

[Or. 3]

- Artikel 9, lid 1, van de btw-richtlijn bepaalt:

Als „belastingplichtige” wordt beschouwd eenieder die, op ongeacht welke plaats, zelfstandig een economische activiteit verricht, ongeacht het oogmerk of het resultaat van die activiteit.

Als „economische activiteit” worden beschouwd, alle werkzaamheden van een fabrikant, handelaar of dienstverrichter, met inbegrip van de winning van delfstoffen, de landbouw en de uitoefening van vrije of daarmee gelijkgestelde beroepen. Als economische activiteit wordt in het bijzonder beschouwd de exploitatie van een lichamelijke of onlichamelijke zaak om er duurzaam opbrengst uit te verkrijgen.

- Artikel 14, lid 1, van de btw-richtlijn bepaalt:

Als „levering van goederen” wordt beschouwd, de overdracht of overgang van de macht om als een eigenaar over een lichamelijke zaak te beschikken.

1.2. Relevante bepalingen van Pools recht

- Artikel 2, onder 6), van de Ustawa z dnia 11 marca 2004 o podatku od towarów i usług (omissis) (wet van 1 maart 2004 inzake de belasting op goederen en diensten; hierna ook: „btw-wet”) luidt:

Indien in het vervolg sprake is van goederen, worden daaronder zaken en bestanddelen daarvan verstaan alsook alle vormen van energie.

- Artikel 5, lid 1, van de btw-wet bepaalt:

Belasting op goederen en diensten (hierna: „belasting”) wordt geheven over binnenlandse leveringen van goederen onder bezwarende titel en binnenlandse dienstverrichtingen onder bezwarende titel.

- Artikel 7, lid 1, van de btw-wet bepaalt:

De in artikel 5, lid 1, onder 1), bedoelde levering van goederen betreft de overdracht of overgang van het recht om als een eigenaar over die goederen te beschikken.

- Artikel 15, lid 1, van de btw-wet bepaalt:

Belastingplichtig zijn rechtspersonen, organisatorische eenheden zonder rechtspersoonlijkheid en natuurlijke personen die zelfstandig een economische activiteit in de zin van lid 2 uitoefenen, ongeacht het oogmerk of het resultaat van die activiteit.

- Artikel 15, lid 2, van de btw-wet bepaalt:

Als „economische activiteit” worden beschouwd, alle werkzaamheden van fabrikanten, handelaars of dienstverrichters, met inbegrip van de werkzaamheden van exploitanten van natuurlijke rijkdommen, landbouwers en beoefenaars van een vrij beroep, [Or. 4] ook al is een handeling slechts eenmalig verricht in omstandigheden die wijzen op het voornemen dergelijke handelingen herhaaldelijk te verrichten. Als economische activiteit wordt ook beschouwd, de duurzame exploitatie van lichamelijke of onlichamelijke activa om er opbrengst uit te verkrijgen.

2. Feiten

2.1. Procesverloop voor de belastingdienst

2.1.1. In een verzoek om een schriftelijke interpretatie van bepalingen van belastingrecht heeft Posnania Investment S.A. (hierna: „Posnania Investment”) uiteengezet dat zij een belastingplichtige voor de belasting over de toegevoegde waarde is en zij zich onder meer bezighoudt met de handel in onroerende

goederen. In verband met achterstallige betalingsverplichtingen uit hoofde van de heffing ter zake van de waardeverhoging van onroerend goed (opłata adiacencka) heeft Posnania Investment de gemeente Czerwonak (hierna ook: „gemeente”) benaderd met het voorstel om, tot nakoming van die achterstallige verplichting, een overeenkomst te sluiten tot overdracht van de eigendom van een onbebouwd onroerend goed aan de gemeente. Op 5 februari 2013 hebben partijen een overeenkomst tot overdracht van de eigendom van een onroerend goed gesloten. Krachtens de overeenkomst heeft Posnania Investment met het oog op gedeeltelijke voldoening van de heffing ter zake van de waardeverhoging van onroerend goed het recht van eigendom op een onbebouwd onroerend goed aan de gemeente overgedragen, welk recht de gemeente heeft aanvaard. Hierdoor is de belastingverbintenis deels tenietgegaan.

Tegen de achtergrond van dit feitencomplex heeft Posnania Investment zich tot de Minister Finansów (hierna ook: „minister”) gewend met een verzoek om een antwoord op de volgende vragen:

- 1) Is de overdracht op verzoek van Posnania Investment van de eigendom van onroerend goed aan een lagere overheid (gemeente) ter nakoming van achterstallige betalingsverplichtingen uit hoofde van de heffing ter zake van de waardeverhoging van onroerend goed onderworpen aan de belasting over de toegevoegde waarde?
- 2) Is Posnania Investment gehouden de overdracht van de eigendom van onroerend goed aan een gemeente te verantwoorden door een btw-factuur uit te reiken?

Volgens Posnania Investment is de overdracht, op haar verzoek, van de eigendom van onroerend goed aan een lagere overheid (gemeente) ter nakoming van achterstallige betalingsverplichtingen uit hoofde van de heffing ter zake van de waardeverhoging van onroerend goed (achterstallige belastingverplichtingen) niet onderworpen aan de belasting over de toegevoegde waarde. Ter onderbouwing van haar standpunt heeft Posnania Investment zich beroepen op artikel 66, leden 1 en 2, van de Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (wet van 29 augustus 1997 – belastingwetboek (omissis) (hierna: „O.p.”) en de artikelen 2, onder 6), 5, lid 1, 5, lid 1, onder 1), en 7, lid 1, van de btw-wet. Daarnaast heeft zij zich beroepen op arrest I FSK 1635/10 van de Naczelny Sąd Administracyjny (hierna ook: „NSA”) van 10 november [Or. 5] 2011 (<http://orzeczenia.nsa.gov.pl>), waarin deze rechter het oordeel van de Naczelny Sąd Administracyjny in zijn arrest I FPS 2/07 (<http://orzeczenia.nsa.gov.pl>), gewezen door een kamer van 7 rechters op 8 oktober 2007, heeft bevestigd. Volgens dit arrest is de overdracht van de eigendom van een goed aan de schatkist ter nakoming van achterstallige betalingsverplichtingen uit hoofde van belastingen die inkomsten op de begroting van de staat vormen, geen belastbare handeling voor de belasting over de toegevoegde waarde.

2.1.2. In een individuele interpretatie van 10 mei 2013 achtte de Minister Finansijs het standpunt in het verzoek van Posnania Investment ongegrond. De minister wees erop dat de gemeente, na de overdracht door Posnania Investment aan de gemeente van de eigendom van een onbebouwd onroerend goed, dat was ontstaan na een deling, als een eigenaar over het betrokken goed kan beschikken, en dat de betrokken overdracht onder bezwarende titel heeft plaatsgevonden, aangezien Posnania Investment door de overdracht van het eigendomsrecht haar belastingverplichtingen (uit hoofde van de onbetaalde heffing ter zake van waardeverhoging van onroerend goed) jegens de gemeente heeft verminderd. Derhalve is de overdracht van het eigendomsrecht op het genoemde onroerende goed aan de gemeente ter nakoming van achterstallige betalingsverplichtingen een levering van goederen onder bezwarende titel in de zin van artikel 7, lid 1, van de btw-wet, waarover in beginsel krachtens artikel 5, lid 1, onder 1), van de btw-wet belasting over de toegevoegde waarde verschuldigd is.

Volgens de minister heeft de wetgever de overdracht van de eigendom van een lichamelijke zaak of vermogensrechten aan een gemeente, district of provincie ter nakoming van achterstallige betalingsverplichtingen uit hoofde van heffingen die inkomsten op hun begroting vormen, niet uitgesloten van de belasting over de toegevoegde waarde. Een handeling zoals voorzien in de bepalingen van artikel 66, lid 1, onder 2), O.p. is een bijzonder geval van tenietgaan van een belastingverbintenis, wat niet afdoet aan het feit dat de overdracht van een eigendomsrecht een handeling is die volgens de ingeroepen bepalingen belastbaar is voor de belasting over de toegevoegde waarde. Het tenietgaan van een verbintenis krachtens de genoemde bepaling is een gevolg van het sluiten van een privaatrechtelijke overeenkomst tussen de belastingplichtige en de gemeente. Volgens de minister had arrest I FPS 2/07 van 8 oktober 2007 van de kamer van zeven rechters van de NSA betrekking op de stand van het recht tot inwerkingtreding van de btw-wet van 11 maart 2004 (omissis) en dus niet op het feitencomplex dat door Posnania Investment is vorgelegd.

Met betrekking tot de kwestie van de uitreiking van een btw-factuur voor de transactie door Posnania Investment heeft de minister verklaard dat de in artikel 15 bedoelde belastingplichtigen op de voet van artikel 106, lid 1, van de wet gehouden zijn een factuur uit te reiken waarop de verkooptransactie is aangegeven met de datum, de eenheidsprijs zonder belasting, de maatstaf van heffing, het tarief en het bedrag van de belasting, het verschuldigde bedrag en de gegevens van de belastingplichtige en de koper, behoudens het bepaalde in de leden 1a, 2, 4 en 5 en de artikelen 119, lid 10, en 120, lid 16. Aangezien de overdracht van het eigendomsrecht op een onbebouwd onroerend goed dat is ontstaan na een deling aan de gemeente ter nakoming van achterstallige betalingsverplichtingen een levering van goederen onder bezwarende titel **[Or. 6]** in de zin van artikel 7, lid 1, van de btw-wet is, waarover krachtens artikel 5, lid 1, onder 1), van de btw-wet belasting over de toegevoegde waarde verschuldigd is, dient Posnania Investment deze transactie te verantwoorden door een btw-factuur uit te reiken.

2.2. Procedure voor de bestuursrechters

2.2.1. In het beroep bij de Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie (hierna ook: „rechter van eerste aanleg” of „WSA”) heeft Posnania Investment onder meer verzocht om nietigverklaring van de interpretatie van 10 mei 2013 op grond van schending van:

- artikel 5, lid 1, onder 1), van de btw-wet in samenhang met artikel 66, lid 1, onder 2), O.p., door onjuiste toepassing, dat wil zeggen de aanname, dat de overdracht van eigendom van onroerend goed ter nakoming van een belastingverplichting een levering van goederen onder bezwarende titel is, waarover belasting over de toegevoegde waarde verschuldigd is;
- artikel 106, lid 1, van de btw-wet, door de ongegronde aanname dat de overdracht van de eigendom van onroerend goed in de hierboven beschreven situatie moet worden verantwoord door een btw-factuur uit te reiken;
- artikel 121, lid 1, O.p., door verzuim de ingeroepen bepalingen uit te leggen, hetgeen de opbouw van vertrouwen in de belastingautoriteiten ondermijnt;
- de artikelen 14a en 14c, lid 2, O.p., door eenzijdige uitlegging van de bepalingen die aan het ingenomen standpunt ten grondslag zijn gelegd, hoewel de wet de Minister Finansów in geval van een afwijzend standpunt verplicht zijn antwoord rechtens te motiveren en daarbij ook de rechtspraak van de bestuursrechters in aanmerking te nemen.

2.2.2. De rechter van eerste aanleg heeft bij vonnis I SA/Po 718/13 (<http://orzeczenia.nsa.gov.pl>) van 13 februari 2014 de individuele interpretatie van de Minister Finansów van 10 mei 2013 nietig verklaard. Volgens de rechter van eerste aanleg heeft de minister in de betwiste interpretatie artikel 121, lid 1, O.p. (beginsel van een belastingprocedure die vertrouwen in de belastingautoriteiten schept) geschonden door miskennis van beslissing I FPS 2/07 van de kamer van 7 rechters van de NSA van 8 oktober 2007 en verzuim de stellingen in die beslissing te onderzoeken. Als gevolg daarvan zijn volgens de WSA bepalingen van materieel recht geschonden door onjuiste uitlegging van artikel 5, lid 1, onder 1), in samenhang met artikel 7, lid 1, van de btw-wet en de opvatting dat overdracht van de eigendom van onroerend goed met het oog op tenietgaan van een belastingverplichting als voorzien in artikel 66 O.p. een belastbare handeling voor de belasting over de toegevoegde waarde vormt, en derhalve dat Posnania Investment deze transactie moet verantwoorden door een btw-factuur uit te reiken.

[Or. 7]

De rechter van eerste aanleg was van mening dat uit de artikelen 5, lid 1, onder 1), en 7, lid 1, onder 1), van de btw-wet volgt dat een belastingschuld voor de belasting over de toegevoegde waarde kan ontstaan in geval van overdracht van de eigendom van goederen op bevel van een overheidsorgaan of van rechtswege, maar uitsluitend indien daar een tegenprestatie tegenover staat, dat wil zeggen in

geval van een equivalente verhouding. In dat geval is een tweezijdige rechtshandeling ook een wederkerige rechtshandeling, waaruit voor beide partijen bij die handeling een verplichting voortvloeit om een prestatie te leveren, wat zou leiden tot het ontstaan van een belastingschuld.

In verband daarmee beschouwde de WSA artikel 66, lid 1, punt 2, O.p. als van centraal belang voor de beslissing in de zaak. Volgens dit artikel is de overdracht van de eigendom van een lichamelijke zaak of een vermogensrecht aan een gemeente, district of provincie ter nakoming van achterstallige betalingsverplichtingen uit hoofde van belastingen die inkomsten op hun begroting vormen, een bijzonder geval van tenietgaan van een belastingverbintenis. Uit de bewoordingen van deze bepaling volgt dat deze regeling ziet op een „bijzonder geval van tenietgaan van een belastingverbintenis”, wat uitsluit dat dit type handelingen wordt behandeld als een klassieke privaatrechtelijke overeenkomst. Dientengevolge is volgens de rechter van eerste aanleg voor deze zaak het oordeel van de Naczelny Sąd Administracyjny in zijn arrest I FPS 2/07, gewezen door een kamer van 7 rechters op 8 oktober 2007, nog steeds van belang. Volgens dit arrest is de overdracht van de eigendom van een goed aan de schatkist ter nakoming van achterstallige betalingsverplichtingen uit hoofde van belastingen die inkomsten op de begroting van de staat vormen, geen belastbare handeling voor de belasting over de toegevoegde waarde. Deze beslissing is weliswaar gewezen op basis van de voorheen geldende btw-wet uit 1993, maar zij is niettemin van toepassing in de onderhavige zaak, want in wezen gaat het niet zozeer om de bepalingen van de wet op de belasting over de toegevoegde waarde, maar over de heffingstechniek krachtens de Ordynacja podatkowa.

2.2.3. Tegen het vonnis van de rechter van eerste aanleg heeft de belastingdienst cassatieberoep ingesteld bij de Naczelny Sąd Administracyjny (Warschau), waarin zij de volgende middelen heeft aangevoerd:

1) Schending van artikel 7, lid 1, van de btw-wet door onjuiste uitlegging die berust op de aanname dat overdracht door Posnania Investment aan een lagere overheid (gemeente) van de eigendom van onroerend goed ter nakoming van achterstallige betalingsverplichtingen uit hoofde van de heffing ter zake van de waardeverhoging van onroerend goed geen levering van een goed als bedoeld in die bepaling vormt en derhalve geen belastbare handeling voor de belasting over de toegevoegde waarde, terwijl een juiste uitlegging van die bepaling tot de slotsom voert dat de overdracht door Posnania Investment aan de gemeente van de eigendom van dit onroerende goed een levering van goederen vormt die belastbaar is voor de belasting over de toegevoegde waarde, nu de gemeente als gevolg van deze handeling als een eigenaar daarover beschikt en de overdracht onder bezwarende titel heeft plaatsgevonden (Posnania Investment heeft immers door de overdracht van het eigendomsrecht haar belastingverplichtingen **[Or. 8]** jegens de gemeente uit hoofde van onbetaalde heffing ter zake van de waardeverhoging van onroerend goed verminderd).

2) Schending van artikel 5, lid 1, onder 1), van de btw-wet, door niet-toepassing ervan op de overdracht van de eigendom van onroerend goed aan een lagere overheid ter nakoming van achterstallige belastingverplichtingen, als gevolg van onjuiste uitlegging die berust op de aanname dat deze handeling geen levering van goederen vormt.

2.2.4. Verweerder in cassatie heeft geconcludeerd tot verwerping van het beroep in cassatie.

2.2.5. Daarop heeft de NSA de behandeling van de zaak geschorst en het Hof van Justitie van de Europese Unie (hierna: „Hof”) de in het dictum weergegeven prejudiciële vraag gesteld.

3. Motivering van de prejudiciële vraag

3.1. Ontvankelijkheid van de prejudiciële vraag

(omissis)

3.2. Motivering van de prejudiciële vraag

3.2.1. Krachtens artikel 2, lid 1, onder a), van de btw-richtlijn zijn leveringen van goederen, die binnen het grondgebied van een lidstaat door een als zodanig handelende belastingplichtige onder bezwarende titel worden verricht, aan de btw onderworpen.

3.2.2. De definitie van levering van goederen is onlosmakelijk verbonden met het begrip „economische macht over een lichamelijke zaak”. Volgens artikel 14, lid 1, van de btw-richtlijn is de levering van goederen immers de overdracht of overgang van de macht om als een eigenaar over een lichamelijke zaak te beschikken. Bij de levering van een goed ligt de nadruk op het economische aspect van de transactie en op het doel van de levering. Het Hof heeft herhaaldelijk aandacht besteed aan het economische oogmerk van een transactie en geoordeeld dat economische criteria van doorslaggevend belang zijn voor de omschrijving van de regelmatige gevolgen voor de btw van een gegeven economisch voorval (zie arresten *Auto Tease Holland B.V.*, C-185/01, en *Don Bosco Onroerend Goed BV*, C-461/08). Uit de in de aangehaalde bepaling van de btw-richtlijn gebruikte bewoordingen „de overdracht of overgang van de macht om als een eigenaar over een lichamelijke zaak te beschikken” volgt dat niet alleen sprake is van een levering van goederen in geval van overdracht of overgang van de eigendom van goederen in juridische (privaatrechtelijke) zin, maar ook in elk ander geval waarin de belastingplichtige de feitelijke of economische macht over een zaak overdraagt aan een ander rechtssubject en de verkrijger van het goed als een eigenaar over de lichamelijke zaak kan beschikken. **[Or. 9]**

3.2.3. Voor de belastbaarheid van een levering van goederen is noodzakelijk dat deze handeling onder bezwarende titel plaatsvindt. Het begrip „onder bezwarende titel” is niet gedefinieerd in de Zesde richtlijn of in de btw-richtlijn. Voor een beter begrip ervan moet de rechtspraak van het Hof worden ingeroepen. Daarin wordt ervan uitgegaan dat voor de kwalificatie van een handeling als een handeling onder bezwarende titel vereist is dat een rechtstreeks verband bestaat tussen de goederenlevering of de dienstverrichting en de ontvangen compensatie die de tegenprestatie vormt, en dat tussen de leverancier van de goederen of de dienstverrichter en de afnemer een rechtsverhouding bestaat waaruit enerzijds de verplichting voortvloeit de goederen te leveren of de diensten te verrichten en anderzijds de hoogte van de compensatie (tegenprestatie) voor het verrichten van deze handelingen. De compensatie moet op geld waardeerbaar zijn. Dat betekent echter niet dat zij de vorm van geld moet hebben, aangezien de compensatie als tegenprestatie ook de vorm van een betaling in natura kan aannemen (betaling voor een goed of dienst met een ander goed of andere dienst) of gemengd kan zijn (betaling deels in geld en deels in natura). Met andere woorden, het moet mogelijk zijn de prijs van de tegenprestatie die de compensatie vormt voor de levering van goederen of verrichting van diensten, in geld uit te drukken (cf. J. Zubrzycki, *Leksykon VAT I*, 2010, blz. 20).

3.2.4. Voorts moet een levering van goederen onder bezwarende titel, om aan de btw te worden onderworpen, ook verricht worden door een als zodanig handelende belastingplichtige [artikel 2, lid 1, onder a), van de btw-richtlijn]. Volgens artikel 9, lid 1, van de btw-richtlijn wordt als „belastingplichtige” voor de btw beschouwd eenieder die, op ongeacht welke plaats, zelfstandig een economische activiteit verricht, ongeacht het oogmerk of het resultaat van die activiteit. Een „economische activiteit” zijn alle werkzaamheden van een fabrikant, handelaar of dienstverrichter, met inbegrip van de winning van delfstoffen, de landbouw en de uitoefening van vrije of daarmee gelijkgestelde beroepen. Als economische activiteit wordt in het bijzonder beschouwd de exploitatie van een lichamelijke of onlichamelijke zaak om er duurzaam opbrengst uit te verkrijgen.

3.2.5. In de onderhavige zaak stond vast dat de persoon die de uit oogpunt van de btw relevante handeling verrichtte, btw-plichtig was. Evenmin was in geschil dat als gevolg van de overeenkomst tussen Posnania Investment en de gemeente het recht om als een eigenaar over een lichamelijke zaak (een perceel) te beschikken, zowel economisch als juridisch aan de gemeente was overgedragen.

3.3. De NSA twijfelde echter – en heeft derhalve het Hof aangezocht – over de vraag of de overdracht van een recht om als een eigenaar over een lichamelijke zaak te beschikken met als tegenprestatie tenietgaan van een belastingverbintenis, een levering van goederen onder bezwarende titel is en dus of in de zaak sprake is van levering „onder bezwarende titel” in de zin van de bepalingen van de btw-richtlijn.

3.3.1. Uit de overeenkomst tussen partijen volgt dat Posnania Investment met het oog op gedeeltelijke **[Or. 10]** verrekening met de heffing ter zake van de waardeverhoging van onroerend goed het recht van eigendom op een onbebouwd onroerend goed aan de gemeente heeft overgedragen, welk recht de gemeente heeft aanvaard. Hierdoor is de belastingverbintenis deels tenietgegaan.

Vermeld zij dat betaling, zelfs al vormt het een prestatie, op zich geen belastbare handeling is en geen bestanddeel van de definitie van levering van goederen of verrichten van diensten.

3.3.2. In zijn arrest I FPS 2/07 (<http://orzeczenia.nsa.gov.pl>), gewezen door een kamer van 7 rechters op 8 oktober 2007, heeft de Naczelny Sąd Administracyjny vastgesteld dat de overdracht van de eigendom van een goed aan de schatkist ter nakoming van achterstallige betalingsverplichtingen uit hoofde van belastingen die inkomsten op de begroting van de staat vormen, geen belastbare handeling voor de belasting over de toegevoegde waarde is. Uitgaande van de definitie van belasting in artikel 6 van de Ordynacja podatkowa als publiekrechtelijke, gedwongen en niet-restitueerbare betaling in geld om niet ten gunste van de schatkist, een provincie, een district of een gemeente krachtens de belastingwet, is in deze beslissing opgemerkt dat de omschrijving van belasting als een betaling in geld niet betekent dat de betekenis van dat begrip gelijk is aan die van „betaling in geld”. [...] Een belasting is namelijk geen betaling in geld die kan worden geïnd „ter nakoming van” (dat wil zeggen in de plaats van) een andere prestatie; een fundamenteel kenmerk van een belasting is immers dat zij eenzijdig is en er geen sprake is van equivalentie. Een belastingplichtige die belasting betaalt, verkrijgt niets als tegenprestatie. Evenmin verrichten organen van de Staat (of lagere overheden) die instemmen met inning van een belasting (meer bepaald een belasting die al achterstallig was als gevolg van niet-betaling binnen de termijn) door het sluiten van een overeenkomst tot eigendomsoverdracht zoals bedoeld in artikel 66, lid 2, O.p., een equivalente rechtshandeling als bedoeld in artikel 2, lid 3, onder 3b), van de btw-wet en de Ustawa o podatku akcyzowym (accijnswet). Zij oefenen louter hun soevereine bevoegdheden uit bij de inning van publieke inkomsten, ook al worden daarbij privaatrechtelijke instrumenten ingezet. [...]. De aard van de belasting over de toegevoegde waarde was in de genoemde beslissing voor de NSA een wezenlijk argument tegen de kwalificatie van de overdracht van de eigendom van een lichamelijke zaak ter nakoming van achterstallige belastingverplichtingen als belastbare handeling voor de btw. De btw is immers een omzetbelasting, die verbruik treft. Dat komt enerzijds naar voren uit de neutraliteit voor de belastingplichtige en anderzijds daaruit dat de belasting in feite wordt gedragen door de uiteindelijke afnemer, de gebruiker. Het stelsel van de belasting over de toegevoegde waarde, dat gebaseerd is op aftrek van de voorbelasting uit eerdere fasen van het verkeer, berust op handelingen in het economisch verkeer waardoor toegevoegde waarde ontstaat. Nakoming van belastingverplichtingen kan niet als een dergelijke handeling worden beschouwd, zelfs niet als de prestatie wordt verricht in natura (en niet in geld) overeenkomstig de bepalingen van het privaatrecht voor de overdracht van de eigendom, want het

rechtssubject dat een dergelijke prestatie verricht, komt zodoende zijn achterstallige betalingsverplichtingen na en biedt geen goederen aan in de plaats van een betaling in geld. Daarnaast is de wederpartij van deze handeling geen consument (of **[Or. 11]** ondernemer), maar een overheidslichaam dat voor rekening van de schatkist of een lagere overheid inkomsten op de begroting verwerft.

3.3.3. Zoals aangegeven in punt 3.2.3 houdt betaling in privaatrechtelijke zin onder meer compensatie in geld in, de prestaties moeten dus over en weer equivalent zijn. In de rechtspraak van het Hof wordt het begrip „onder bezwarende titel” in de zin van de btw aanzienlijk ruimer opgevat: het onderscheidende kenmerk ervan is compensatie voor de verrichte transactie, in welke vorm dan ook. Evenwel is een rechtstreeks verband tussen de verrichte prestatie en de ontvangen compensatie vereist (zie bijvoorbeeld arresten Tolsma, C-16/93; de Andrade, C-213/99, en Commissie/Frankrijk, C-404/99). Volgens het Hof kan de compensatie voor de verlening van diensten bijvoorbeeld niet bestaan in een forfaitaire vergoeding van kosten en dekking van geleden verliezen (arrest BAZ Bausystem AG, C-222/81). Het Hof wijst op het ontbreken van grondslagen voor het belasten van schadevergoedingen of contractuele boeten, ook krachtens de Zesde richtlijn. Het wijst erop dat aanbetalen bij het sluiten van overeenkomsten niet aan de belasting onderworpen zijn. Er is immers geen rechtstreeks verband tussen de aanbetaling en enige tegenprestatie van de kant van de ondernemer. Een aanbetaling is een forfaitaire vergoeding waarop een partij recht heeft als de andere partij zich terugtrekt uit de overeenkomst, en is niet onderworpen aan de btw. Een aanbetaling kan ook niet worden beschouwd als een verbintenis zich te onthouden van het sluiten van een overeenkomst met een andere klant (arrest Société Thermale d'Eugénie-les-Bains, C-277/05).

3.3.4. Is de overdracht van het recht om als een eigenaar over een lichamelijke zaak te beschikken die is verricht in ruil voor het tenietgaan van een belastingverbintenis dus een belastbare handeling voor de btw in de zin van de btw-richtlijn, aangezien een belasting geen prestatie in geld is die kan worden geïnd „ter nakoming van” een andere prestatie (in plaats van een andere prestatie), omdat een fundamenteel kenmerk van een belasting eenzijdigheid en niet-equivalentie is en er een rechtstreeks verband moet zijn tussen de verrichte prestatie en de ontvangen compensatie? **[Or. 12]**

4. Samenvatting

De uiteengezette twijfels over de uitlegging van de bepalingen van de btw-richtlijn rechtvaardigen een verzoek om een prejudiciële beslissing krachtens artikel 267, derde alinea, VWEU. De juiste uitlegging van artikel 2, lid 1, onder a), en artikel 14, lid 1, van de btw-richtlijn is bepalend voor de mogelijkheid de artikelen 5, lid 1, onder 1), en 7, lid 1, van de btw-wet in deze zaak toe te

passen. Daarom is een prejudiciële beslissing noodzakelijk om de voor de nationale rechterlijke instantie aanhangige zaak te beslechten.

5. Schorsing van de behandeling van de zaak

Gelet op het verzoek om een prejudiciële beslissing heeft de Naczelny Sąd Administracyjny de behandeling van de zaak geschorst (omissis).