



Datum van inontvangstneming : 20/09/2016

Zaak C-441/16

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:

8 augustus 2016

Verwijzende rechter:

Înalta Curte de Casație și Justiție (Roemenië)

Datum van de verwijzingsbeslissing:

22 juni 2016

Verzoekster-verzoekster tot cassatie:

SMS group GmbH

Verweerder-verweerder in cassatie:

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice a Municipiului București

Voorwerp van het hoofdgeding

Nietigverklaring van het besluit van de belastingdienst houdende afwijzing van het verzoek tot teruggaaf van de door een niet-ingezeten vennootschap betaalde belasting over de toegevoegde waarde

Voorwerp en rechtsgrondslag van het prejudiciële verzoek

Verzoek krachtens artikel 267 VWEU om uitlegging van de Zesde richtlijn (77/388/EEG) van de Raad van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting – Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: uniforme grondslag (PB 1977, L 145, blz. 1) en de Achtste richtlijn (79/1072/EEG) van de Raad van 6 december 1979 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting – Regeling voor de teruggaaf van de belasting over de

toegevoegde waarde aan niet in het binnenland gevestigde belastingplichtigen (PB 1979, L 311, blz. 11)

Prejudiciële vragen

1) Moeten de artikelen 2 tot en met 5 van [de Achtste richtlijn (79/1072/EEG) van de Raad van 6 december 1979 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting – Regeling voor de teruggaaf van de belasting over de toegevoegde waarde aan niet in het binnenland gevestigde belastingplichtigen] juncto artikel 17, leden 2 en 3, onder a), [van de Zesde richtlijn (77/388/EEG) van de Raad van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting – Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: uniforme grondslag] aldus worden uitgelegd dat zij zich verzetten tegen een praktijk van de nationale belastingdienst volgens welke er geen objectieve gegevens zijn die het door de belastingplichtige uitgesproken voornemen bevestigen om de ingevoerde goederen in het kader van zijn economische activiteit te gebruiken, indien de overeenkomst voor de uitvoering waarvan de belastingplichtige de goederen heeft gekocht of ingevoerd, op de datum van de daadwerkelijke invoer was geschorst, met het ernstige risico dat de daaropvolgende levering/handeling waarvoor de ingevoerde goederen bestemd waren, niet meer wordt verricht?

2) Vormt de verplichting om de verdere distributie van de ingevoerde goederen te bewijzen, namelijk om aan te tonen of en hoe de ingevoerde goederen werkelijk zijn bestemd voor de belastbare handelingen van de belastingplichtige, een andere *aanvullende voorwaarde* voor teruggaaf van de btw dan die welke zijn opgesomd in de artikelen 3 en 4 van de Achtste richtlijn, die is verboden door artikel 6 van die richtlijn, dan wel een *noodzakelijke inlichting* met betrekking tot de materiële voorwaarde voor teruggaaf in verband met het gebruik van de ingevoerde goederen in het kader van de belastbare handelingen, waar de belastingdienst krachtens artikel 6 van die richtlijn mag om verzoeken?

3) Moeten de artikelen 2 tot en met 5 van de Achtste richtlijn juncto artikel 17, leden 2 en 3, onder a), van de Zesde richtlijn aldus worden uitgelegd dat het recht op teruggaaf van de btw kan worden ontzegd indien de geplande daaropvolgende handeling, in het kader waarvan de ingevoerde goederen zouden worden gebruikt, niet meer is verricht? Wordt in die omstandigheid de werkelijke bestemming van de goederen relevant, dat wil zeggen de vraag of, hoe en op welk grondgebied de goederen zijn gebruikt, namelijk in de lidstaat waar de btw is betaald dan wel buiten die lidstaat?

Aangevoerde bepalingen van Unierecht

Artikel 17, leden 2 en 3, onder a), van de Zesde richtlijn en de artikelen 2 tot en met 6 van de Achtste richtlijn

Aangevoerde bepalingen van nationaal recht

Artikel 147², met als opschrift „Teruggaaf van de belasting aan belastingplichtigen die in Roemenië niet zijn geïdentificeerd voor btw-doeleinden”, van Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (wet nr. 571/2003 houdende het belastingwetboek; *Monitorul Oficial al României*, deel I, nr. 927 van 23 december 2003), zoals gewijzigd en aangevuld (hierna: „belastingwetboek”):

„(1) Onder de bij de wet vastgestelde voorwaarden:

a) kan een niet in Roemenië gevestigde belastingplichtige die in Roemenië niet is en niet hoeft te zijn geïdentificeerd voor btw-doeleinden, verzoeken om teruggaaf van de betaalde belasting; [...]

Punt 49 van Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal (regeringsbesluit nr. 44/2004 betreffende de uitvoeringsbepalingen van Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal; *Monitorul Oficial al României*, deel I, nr. 112 van 6 februari 2004), zoals gewijzigd en aangevuld (hierna: „uitvoeringsbepalingen”):

„(1) Onder de voorwaarden en volgens de procedures van de leden 4 tot en met 14 kan de in lid 3 bedoelde belastingplichtige verzoeken om teruggaaf van de door andere belastingplichtigen gefactureerde en door hem betaalde belasting over roerende goederen of diensten die in Roemenië aan hem zijn geleverd respectievelijk voor hem zijn verricht, alsook van de belasting die is betaald over de invoer van goederen in Roemenië voor een periode van minstens drie maanden en maximaal één kalenderjaar of voor een periode van minder dan drie maanden wanneer het gaat om de resterende periode van een kalenderjaar. Bij de onderhavige bepalingen wordt de Achtste richtlijn (79/1072/EEG) van 6 december 1979 in nationaal recht omgezet.

(2) In afwijking van lid 1 wordt geen teruggaaf verleend van de belasting die door de in lid 3 bedoelde belastingplichtige is verschuldigd of betaald over:

a) aankopen van goederen waarvan de levering krachtens artikel 143, lid 2, van het belastingwetboek is of kan worden vrijgesteld;

b) aankopen van andere goederen dan die bedoeld onder a) of dienstverrichtingen waarvan de levering/verrichting krachtens de artikelen 141 tot en met 144¹ van het belastingwetboek is of kan worden vrijgesteld van belasting;

c) aankopen van goederen/diensten voor de levering/verrichting waarvan in Roemenië volgens artikel 145, lid 2 of lid 5, van het belastingwetboek geen recht op aftrek van de belasting bestaat.

(3) De in artikel 147², lid 1, onder a), van het belastingwetboek bedoelde belastingplichtige is een belastingplichtige die in de in lid 1 bedoelde periode in Roemenië niet is en niet hoeft te zijn geïdentificeerd voor btw-doeleinden overeenkomstig artikel 153 van het belastingwetboek, niet in Roemenië is gevestigd en daar evenmin over een vaste inrichting beschikt van waaruit economische activiteiten worden verricht, en die in die periode in Roemenië geen goederenleveringen of diensten heeft verricht, met uitzondering van de volgende leveringen en diensten:

a) vervoersdiensten en daarmee samenhangende diensten die zijn vrijgesteld krachtens artikel 143, lid 1, onder c), artikel 144, lid 1, van het belastingwetboek of artikel 143, lid 1, onder d), van het belastingwetboek, indien de waarde van deze diensten volgens artikel 139 van het belastingwetboek is opgenomen in de maatstaf van heffing van de ingevoerde goederen;

b) goederenleveringen en/of dienstverrichtingen indien de daarover geheven belasting overeenkomstig artikel 150, lid 1, onder b) tot en met d), f) en g), van het belastingwetboek wordt betaald door de afnemers van die goederen en/of diensten.

(4) De in lid 1 bedoelde teruggaaf van de belasting wordt aan de in lid 3 bedoelde belastingplichtige toegekend, indien de in Roemenië verkregen of ingevoerde goederen of diensten waarover de belasting is betaald, door de belastingplichtige worden gebruikt voor:

a) met zijn economische activiteit verband houdende handelingen waarvoor de belastingplichtige recht op aftrek van de belasting zou hebben gehad indien die handelingen in Roemenië waren verricht of krachtens artikel 143, lid 1, en artikel 144, lid 1, onder a) tot en met c), van het belastingwetboek vrijgestelde handelingen;

b) de in lid 3, onder b), bedoelde handelingen.

(5) Om aan de voor teruggaaf gestelde voorwaarden te voldoen, moet iedere in lid 3 bedoelde belastingplichtige de volgende verplichtingen nakomen:

a) bij de bevoegde belastingautoriteiten in Roemenië een verzoek indienen door middel van het formulier waarvan het model is vastgesteld door het ministerie van Financiën, waarbij de originelen van alle facturen en/of invoerdocumenten worden gevoegd ten bewijze van de belasting waarvan om teruggaaf wordt verzocht;

b) aantonen dat hij een in een lidstaat voor btw-doeleinden geïdentificeerde belastingplichtige is, aan de hand van een attest dat is afgegeven door de bevoegde autoriteit van zijn lidstaat van vestiging. Indien de bevoegde Roemeense belastingdienst reeds over een dergelijk bewijs beschikt, hoeft de belastingplichtige echter geen nieuwe bewijzen over te leggen gedurende een

periode van één jaar vanaf de datum van afgifte van het eerste attest door de bevoegde autoriteit van zijn vestigingsstaat;

c) schriftelijk bevestigen dat hij in de periode waarop zijn verzoek tot teruggaaf betrekking heeft, geen goederenleveringen of diensten heeft verricht die in Roemenië hebben plaatsgevonden of worden geacht in Roemenië te hebben plaatsgevonden, met uitzondering, in voorkomend geval, van de in lid 3, onder a) en b), bedoelde diensten;

d) de verbintenis aangaan om elk ten onrechte teruggegeven bedrag te restitueren.

(6) De bevoegde belastingautoriteiten kunnen de belastingplichtige die op grond van artikel 147², lid 1, onder a), van het belastingwetboek om teruggaaf verzoekt, geen andere verplichtingen opleggen dan die welke in lid 5 zijn vastgesteld. Bij wijze van uitzondering kunnen de bevoegde belastingautoriteiten de belastingplichtige verzoeken om de aanvullende inlichtingen te verstrekken welke voor de beoordeling van de gegrondheid van een verzoek tot teruggaaf nodig zijn.

(7) Het in lid 5, onder a), bedoelde verzoek tot teruggaaf heeft betrekking op facturen voor de aankoop van goederen of diensten of documenten voor in de in lid 1 bedoelde periode verrichte invoer, maar kan ook betrekking hebben op facturen of invoerdocumenten die niet in eerdere verzoeken werden opgenomen, voor zover die facturen of invoerdocumenten betrekking hebben op de handelingen die zijn verricht in het kalenderjaar waarop het verzoek betrekking heeft.

(8) Het in lid 5, onder a), bedoelde verzoek tot teruggaaf moet uiterlijk binnen zes maanden na het einde van het kalenderjaar waarin de belasting verschuldigd werd, bij de bevoegde belastingautoriteiten worden ingediend.

[...]

(10) Het besluit over het verzoek tot teruggaaf wordt genomen binnen zes maanden na de datum waarop het verzoek, vergezeld van de voor het onderzoek daarvan noodzakelijke documenten, bij de bevoegde belastingautoriteiten is ingediend. Indien het verzoek tot teruggaaf geheel of gedeeltelijk wordt afgewezen, dienen de bevoegde belastingautoriteiten die weigering te motiveren. Tegen dat besluit kan worden opgekomen volgens de in Roemenië geldende wettelijke bepalingen.”

Korte uiteenzetting van de feiten en het hoofdgeding

- 1 In een geding met de Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice a Municipiului București (regionaal hoofdbestuur openbare financiën van het stadsdistrict Boekarest), verweerder-verweerder in cassatie (hierna:

„verweerder”), heeft SMS group GmbH, verzoekster-verzoekster tot cassatie (hierna: „verzoekster”), verzocht om nietigverklaring van het door verweerder op verzoeksters administratief bezwaar genomen besluit nr. 126 van 30 maart 2011 en van verweerders besluit nr. 72412D van 11 augustus 2010 betreffende de teruggaaf van de btw alsook om verweerder te gelasten een nieuw besluit te nemen tot teruggaaf van de btw ter waarde van 1 487 739 RON, als gevolg van het door verzoekster op 23 december 2009 ingediende verzoek tot teruggaaf van de btw, vermeerderd met de rente over dat bedrag tot de datum van teruggaaf van de btw.

- 2 Verzoekster is een Duitse vennootschap waarvan de activiteit bestaat in de productie, de verkoop en de montering van installaties voor staalbewerking.
- 3 Op 7 februari 2008 sloten verzoekster, als verkoopster, Zimekon Handels GmbH Austria, als koopster, OOO Zimekon Ucraina, als ontvanger, en OAO Dniepropetrovsk metal works Comintern Ucraina, als begunstigde, overeenkomst nr. 27 (hierna: „overeenkomst”) betreffende de realisatie en de levering van een systeem om pijpen elektrisch overlans te lassen voor de productie van stalen buizen en holle profielen (hierna: „RSA-systeem”). In de overeenkomst is een tijdschema opgenomen voor de betalingen die de koopster moest doen voor de levering en de inbedrijfstelling van het RSA-systeem, volgens hetwelk de koopster uiterlijk op 7 maart 2008 een voorschot van 2 000 000 EUR moest betalen voor de eerste fase van de werkzaamheden voor de productie van het RSA-systeem en vervolgens in termijnen de volgende bedragen moesten worden betaald: 800 000 EUR uiterlijk op 15 april 2008, 1 000 000 EUR uiterlijk op 15 mei 2008 en 1 000 000 EUR uiterlijk op 15 juni 2008.
- 4 Verzoekster heeft zich verbonden tot de preassemblage, het testen en de verpakking van het RSA-systeem als voorbereiding van de levering ervan aan de ontvanger, mits de betalingen uit hoofde van de overeenkomst naar behoren werden gedaan. Ook al had de koopster slechts het voorschot van 2 000 000 EUR betaald, op 26 augustus 2008 heeft verzoekster, als klant, met een leverancier uit Turkije een onderaannemingsovereenkomst gesloten voor de levering van machines voor de laslijn voor pijpen en daartoe een bestelling geplaatst bij die leverancier.
- 5 Op 27 augustus 2008 heeft de koopster verzoekster om financiële redenen verzocht om de uitvoering van de overeenkomst tot 1 september 2009 te schorsen. Op 5 november 2008 heeft verzoekster de koopster laten weten dat zij instemde met de onderbreking van de werkzaamheden voor de realisatie van het RSA-systeem. Voorts heeft verzoekster de koopster verzocht om de verschuldigde betalingen te doen en haar meegedeeld dat zij de werkzaamheden pas na ontvangst van de resterende betalingen zou hervatten.
- 6 Op 14 september 2009 heeft verzoekster de goederen die zij had besteld, namelijk voor de realisatie van het RSA-systeem noodzakelijke machines en installaties, uit

Turkije in Roemenië ingevoerd. Bij de invoer heeft verzoekster aan de Roemeense Staat de btw ten bedrage van 1 487 739 RON betaald. Op grond van een opslagovereenkomst met dezelfde vennootschap die ook het vervoer van de goederen heeft verricht, zijn de goederen na de invoer ervan opgeslagen in een opslagplaats in de gemeente Jilava (Roemenië).

- 7 Nadien is de uitvoering van de overeenkomst niet meer hervat, doordat de koopster de resterende betalingen niet had gedaan. Vanwege hun specifieke kenmerken konden de ingevoerde goederen niet in andere projecten worden gebruikt. Verzoekster heeft verklaard dat die goederen zich in de opslagplaats in Roemenië bevonden en dat zij van plan was ze te slopen en als oud ijzer te verkopen.
- 8 Bij verzoek van 23 december 2009, met als bijlage de wettelijk vereiste documentatie, heeft verzoekster verweerder op grond van de Achtste richtlijn verzocht om teruggaaf van de bij invoer aan de Roemeense Staat betaalde btw. Verweerder heeft verzoekster verzocht om overlegging van bewijsstukken (overeenkomsten, facturen, vervoersdocumenten) waaruit de verdere distributie en de eindbegunstigde van de gekochte goederen bleken. Daarop heeft verzoekster hem de gevraagde aanvullende inlichtingen verstrekt en erop gewezen dat zij, in de situatie waarin de overeenkomst niet was nageleefd, nog steeds voornemens was de ingevoerde goederen uit te voeren, zonder echter de bestemming of de datum waarop de uitvoer zou plaatsvinden, te verduidelijken.
- 9 Bij besluit nr. 72412D van 11 augustus 2010 heeft verweerder de teruggaaf van de btw geweigerd, op grond dat de teruggaaf van de belasting volgens artikel 147², lid 1, onder a), van het belastingwetboek en punt 49, lid 4, van de uitvoeringsbepalingen moet worden verleend aan een niet in Roemenië gevestigde belastingplichtige die in Roemenië niet is en niet hoeft te zijn geïdentificeerd voor btw-doeleinden, indien de in Roemenië verkregen of ingevoerde goederen of diensten waarover de belasting is betaald, door de belastingplichtige worden gebruikt voor met zijn economische activiteit samenhangende handelingen waarvoor hij recht op aftrek van de belasting zou hebben gehad indien die handelingen in Roemenië waren verricht. Verzoekster heeft tegen de afwijzing door verweerder van haar verzoek tot teruggaaf bezwaar gemaakt, dat bij besluit nr. 126 van 31 maart 2011 door verweerder ongegrond is verklaard.
- 10 Verzoekster heeft bij de Curtea de Apel București – Secția a VIII-a contencios administrativ și fiscal (rechter in tweede aanleg Boekarest – Achtste kamer voor bestuurs- en belastinggeschillen) een vordering ingesteld tot nietigverklaring van besluiten nr. 72412D van 11 augustus 2010 en nr. 126 van 31 maart 2011 van verweerder. Bij civiel arrest nr. 3664 van 30 mei 2012 heeft die rechter die vordering afgewezen op grond dat verweerders besluiten wettig waren, aangezien verzoekster geen objectieve bewijzen had overgelegd van haar bedoeling om de ingevoerde goederen te gebruiken voor handelingen waarvoor volgens

artikel 147², lid 1, onder a), van het belastingwetboek juncto punt 49 van de uitvoeringsbepalingen teruggaaf mogelijk was.

- 11 Tegen civiel arrest nr. 3664 van 30 mei 2012 heeft verzoekster cassatieberoep ingesteld bij de Înalta Curte de Casație și Justiție (hoogste rechterlijke instantie). Bij beslissing nr. 7328 van 19 november 2013 heeft de Înalta Curte de Casație și Justiție – Secția contencios administrativ și fiscal (afdeling bestuurs- en belastinggeschillen) het bestreden arrest vernietigd en de zaak terugverwezen naar de Curtea de Apel București, op grond dat het door de bodemrechter op te lossen rechtsprobleem betrekking had op de toepassing in casu van artikel 147², lid 1, onder a), van het belastingwetboek en punt 49, leden 1 tot en met 9, van de uitvoeringsbepalingen, die de voorwaarden regelden voor teruggaaf van de btw in het geval van belastingplichtigen die niet in Roemenië maar in een andere lidstaat van de Europese Unie zijn gevestigd. De Înalta Curte heeft geoordeeld dat de rechter in eerste aanleg bij de herbeoordeling van de zaak met zekerheid moest vaststellen of verzoekster de goederen met het oog op haar economische activiteit had ingevoerd, onder welke voorwaarden de ingevoerde goederen in Roemenië waren opgeslagen, of verzoekster wettelijk verplicht was om achteraf de distributie van de goederen te bewijzen, rekening houdend met de uitdrukkelijke bepalingen van punt 49, lid 6, van de uitvoeringsbepalingen, of de goederen werkelijk in het kader van verzoeksters economische activiteit waren gebruikt, rekening houdend met de omstandigheid dat verzoekster het bedrag van 2 000 000 EUR als prijs had ontvangen, en of de schorsing van de overeenkomst op grond waarvan de invoer was verricht, gevolgen had voor de bestemming van de goederen.
- 12 Na herbeoordeling van de zaak heeft de Curtea de Apel București – Secția a VIII-a contencios administrativ și fiscal bij arrest nr. 2169 van 9 juli 2014 ten gronde uitspraak gedaan en verzoeksters verzoek ongegrond verklaard, op grond dat verweerder terecht had verwezen naar de controle van de verdere distributie van de goederen, aangezien verzoekster voor de toepassing van artikel 147², lid 1, onder a), van het belastingwetboek de bestemming van de in Roemenië ingevoerde goederen had moeten bewijzen. De Curtea de Apel heeft geoordeeld dat de bestemming van die goederen duidelijk niet langer de in de overeenkomst bepaalde bestemming was. Volgens die rechter had verzoekster de goederen ingevoerd om de doelstelling van haar activiteit te verwezenlijken (vaststaand feit), maar moest ook de latere verwezenlijking van de doelstelling van de invoertransactie worden bewezen. Verzoekster had erop gewezen dat de ingevoerde goederen, die in Roemenië waren opgeslagen, in andere projecten zouden worden gebruikt, onder meer als reserveonderdelen, wat ook is gebeurd. De Curtea de Apel heeft geoordeeld dat het niet volstond aan te tonen dat de goederen werkelijk waren gebruikt voor verzoeksters economische activiteit, aangezien in het geval van andere economische handelingen dan die welke het voorwerp van de overeenkomst uitmaakten, andere fiscale bepalingen van toepassing waren. Voorts had de schorsing van de overeenkomst volgens die rechter gevolgen gehad voor de bestemming van de goederen, wat gevolgen had

voor de toepasselijke belastingregeling, en uit de aangevoerde bewijzen bleek noch hoe de ingevoerde goederen uiteindelijk waren gebruikt noch of de goederen achteraf waren uitgevoerd.

- 13 Onder herhaling van de in de bodemprocedure aangevoerde argumenten, heeft verzoekster tegen arrest nr. 2169 van 9 juli 2014 cassatieberoep ingesteld bij de Înalta Curte de Casație și Justiție, die in de onderhavige zaak de verwijzende rechter is.

Voornaamste argumenten van partijen in het hoofdgeding

- 14 Verzoekster betoogt in wezen dat de sluiting van de overeenkomst en de gedeeltelijke uitvoering ervan belastbare handelingen vormen, zodat zowel verweerder als de bodemrechter ten onrechte heeft vastgesteld dat zij niet het bewijs had geleverd van haar voornemen om de ingevoerde goederen voor haar belastbare handelingen te gebruiken. Door de sluiting van de overeenkomst, met als voorwerp de overdracht van de eigendom van de machines en de onderdelen die het RSA-systeem vormden, heeft verzoekster een belastbare handeling verricht. Voorts is die overeenkomst door beide partijen uitgevoerd door: i) het feit dat de koopster 2 000 000 EUR van de overeengekomen contractprijs (namelijk een voorschot en de eerste twee aflossingen van de prijs van de goederen die het voorwerp van de overeenkomst vormen) heeft betaald en ii) het feit dat verzoekster met de leverancier uit Turkije een overeenkomst heeft gesloten over een deel van de onderdelen die noodzakelijk waren voor de productie van het onder de overeenkomst vallende geheel en die onderdelen van hem heeft gekocht. Verzoekster is derhalve van mening dat de beweringen dat zij het rechtstreekse verband tussen de invoer van goederen uit Turkije en haar belastbare handelingen niet heeft bewezen, rechtens en feitelijk ongegrond zijn.
- 15 Volgens verzoekster is het onwettig om het recht op teruggaaf van de btw afhankelijk te stellen van de voorwaarde om de distributie van de goederen na de invoer ervan te bewijzen, wanneer de overeenkomst niet is uitgevoerd. Verzoekster wijst erop dat de ingevoerde goederen zowel op de datum van het verzoek tot teruggaaf als op de datum van instelling van het cassatieberoep in Roemenië waren opgeslagen. De voorwaarde om de verdere distributie van de ingevoerde goederen te bewijzen, gaat verder dan de wettelijke bepalingen waarin het recht op aftrek van de btw is neergelegd, namelijk artikel 147², lid 1, onder a), van het belastingwetboek en punt 49, leden 1 tot en met 9, van de uitvoeringsbepalingen. Het feit dat de handelspartner, om redenen buiten de wil van verzoekster, de goederen uiteindelijk niet daadwerkelijk heeft geleverd, kan geen negatieve gevolgen hebben voor het recht op teruggaaf, zolang de partijen op het tijdstip van de invoer nog steeds van plan waren de handeling te verrichten.
- 16 Aangaande haar verzoek om het Hof van Justitie van de Europese Unie (hierna: „Hof”) om een prejudiciële beslissing te verzoeken, heeft verzoekster erop

gewezen dat het noodzakelijk is om de strekking te verduidelijken van de woorden „in bijzondere gevallen” in artikel 6 van de Achtste richtlijn, waarmee wordt omschreven in welke situaties de nationale autoriteiten om aanvullende inlichtingen kunnen verzoeken voor de toekenning van het recht op teruggaaf van de belasting. Voorts heeft verzoekster zich op het standpunt gesteld dat de woorden „de inlichtingen welke voor de beoordeling van de gegrondheid van het verzoek tot teruggaaf nodig zijn”, moeten worden verduidelijkt indien zou worden geoordeeld dat de vrijstelling van artikel 6 van de Achtste richtlijn van toepassing is. Met name moet worden bepaald welke bijkomende verplichtingen door de nationale belastingautoriteiten kunnen worden opgelegd met betrekking tot het recht op teruggaaf van de door niet-ingezetenen over belastbare handelingen betaalde btw, namelijk of de door de Roemeense autoriteiten opgelegde bijkomende verplichtingen in verzoeksters geval inlichtingen betreffen welke voor de beoordeling van de gegrondheid van het verzoek tot teruggaaf nodig zijn in de zin van artikel 6 van de Achtste richtlijn.

- 17 Verweerder heeft opgemerkt dat verzoekster, anders dan zij betoogt, noch haar voornemen om de in Turkije gekochte en op 14 september 2009 ingevoerde goederen voor de uitoefening van de activiteit te gebruiken, noch het economische circuit, noch de bestemming van de gekochte goederen heeft aangetoond. Verweerder heeft zich op het standpunt gesteld dat, aangezien de overeenkomst op de datum van invoer was geschorst en verzoeksters medecontractanten hun betalingsverplichtingen uit hoofde van de overeenkomst niet waren nagekomen, verzoekster de goederen heeft ingevoerd zonder enig verband met de overeenkomst en in een situatie waarin de andere overeenkomstsluitende partijen niet meer instemden met de uitvoering van de overeenkomst. Volgens hem heeft verzoekster noch de documenten waarom zij uitdrukkelijk was verzocht en waaruit de distributie van de ingevoerde goederen blijkt noch de leveringsopdracht met betrekking tot de invoer overgelegd. Verweerder heeft voorts verklaard dat de documenten betreffende de opslag in Roemenië van de ingevoerde goederen niet zijn ondertekend en een tegenstrijdigheid bevatten met betrekking tot de datum van opslag van de goederen (2 juli 2009 of 14 september 2009).
- 18 Volgens verweerder is in het belastingwetboek het beginsel van voorrang van het economische op het juridische (dat wil zeggen van voorrang van de economische realiteit) neergelegd, op grond waarvan de belastingautoriteiten het recht hebben om iedere handeling niet alleen uit juridisch oogpunt, maar ook uit het oogpunt van het door de belastingplichtige nagestreefde economische doel te onderzoeken. Anders dan verzoekster stelt, levert de loutere aankoop van een goed niet tevens een vermoeden op dat dit goed voor economische doeleinden wordt gebruikt (in casu dat dit goed wordt uitgevoerd naar een land buiten de Europese Unie). De aankoop van de goederen door verzoekster en de opslag van die goederen op het grondgebied van Roemenië volstonden op zich als bewijs van haar voornemen om die goederen uit te voeren naar een land buiten de Europese Unie. De wet onderwerpt de teruggaaf aan de materiële voorwaarde om een rechtstreeks en

onmiddellijk verband tussen de aankoop en het daadwerkelijke gebruik van de goederen aan te tonen. Verzoekster heeft geen document overgelegd waaruit haar voornemen met betrekking tot de bestemming van de gekochte goederen blijkt alsook het gebruik van die goederen voor met haar economische activiteit verband houdende handelingen waarvoor zij recht op aftrek van de belasting zou hebben. Het feit dat verzoekster, een niet-ingezeten vennootschap, de bestemming van de in Roemenië ingevoerde goederen niet heeft bewezen, maakt het onmogelijk om het rechtskader van de handelingen vast te stellen. Het gebruik van die goederen door een niet-belastingplichtige of een in Roemenië voor btw-doeleinden geïdentificeerde belastingplichtige zou tot een andere fiscale behandeling leiden dan de uitvoer (uit Roemenië) van die goederen, aangezien de niet-ingezeten vennootschap in dat geval niet het recht zou hebben om te verzoeken om teruggaaf van de btw volgens de Achtste richtlijn en artikel 147² van het belastingwetboek.

- 19 Verweerder heeft zich niet uitgesproken over de noodzaak om het Hof om een prejudiciële beslissing te verzoeken, aangezien zijn processtandpunt in de loop van het geding erin bestond de bestreden administratief-fiscale handelingen te verdedigen, zich beroepend op de in die handelingen aangevoerde argumenten.

Korte uiteenzetting van de motivering van de verwijzing

- 20 De verwijzende rechter merkt op dat verzoekster een niet in Roemenië gevestigde belastingplichtige is die in Roemenië niet is en niet hoeft te zijn geïdentificeerd voor btw-doeleinden en die heeft verzocht om teruggaaf van de bij invoer van goederen in Roemenië betaalde btw. Voorts merkt de verwijzende rechter op dat het door verzoekster aan verweerder gerichte verzoek tot teruggaaf van de btw, in het licht van het bovengenoemde rechtskader, is afgewezen, op grond dat niet was voldaan aan een van de materiële voorwaarden voor teruggaaf, die zou voortvloeien uit punt 49, leden 3 en 4, van de uitvoeringsbepalingen juncto artikel 147², lid 1, onder a), van het belastingwetboek. Verzoekster had immers geen objectieve bewijzen overgelegd van haar voornemen om de ingevoerde goederen te gebruiken voor met haar economische activiteit verband houdende handelingen die niet bestonden in goederenleveringen of dienstverrichtingen in Roemenië. Zij had de bestemming en de distributie van de goederen na de invoer ervan namelijk niet bewezen, wat het onmogelijk maakt om het rechtskader voor de handelingen vast te stellen. Voorts merkt de verwijzende rechter op dat de werkelijke bestemming van de goederen volgens verweerder en de bodemrechter relevant was voor de toepasselijke belastingregeling.
- 21 Volgens de verwijzende rechter is het duidelijk dat verzoekster de bestelling met het oog op de uitvoering van de overeenkomst heeft geplaatst. Op de datum van de daadwerkelijke invoer was verzoekster zich echter bewust van een ernstig risico van beëindiging van de overeenkomst, aangezien de koopster na betaling

van het voorschot de overige ingevolge de overeenkomst verschuldigde betalingen niet meer heeft gedaan.

- 22 Gelet op die feitelijke en juridische situatie vraagt de verwijzende rechter zich af of het feit dat de invoer plaatsvond op een tijdstip waarop de uitvoering van de overeenkomst was geschorst/beëindigd, tot gevolg heeft dat de invoer van de goederen geen verband meer houdt met de uitvoering van die overeenkomst, aangezien verweerder betoogt dat er op het tijdstip van de invoer niet langer objectieve gegevens waren waaruit het door de belastingplichtige uitgesproken voornemen bleek om de ingevoerde goederen voor haar economische activiteit te gebruiken. Dat wil zeggen dat de aangevoerde gegevens niet langer geschikt waren als bewijs van het uitgesproken voornemen terwijl er geen andere objectieve gegevens waren, aangezien de volgende bestemming van de goederen niet was vermeld. De verwijzende rechter merkt op dat punt 49 van de uitvoeringsbepalingen volgens verweerder slechts van toepassing is, indien de goederen niet zijn bestemd voor in Roemenië verrichte belastbare activiteiten.
- 23 De verwijzende rechter doet in laatste aanleg uitspraak over de zaak en heeft geen nationale rechtspraak gevonden over de toepassing van artikel 147² van het belastingwetboek en punt 49 van de uitvoeringsbepalingen op een situatie die vergelijkbaar is met de onderhavige situatie. Aangezien bij de bepalingen van nationaal recht die zijn toegepast door verweerder – die verzoeksters verzoek tot teruggaaf heeft afgewezen – de bepalingen van de Achtste richtlijn junctis de bepalingen van de Zesde richtlijn in nationaal recht zijn omgezet, is de verwijzende rechter bijgevolg van oordeel dat het Hof krachtens artikel 267 VWEU om een prejudiciële beslissing over de bovengenoemde vragen moet worden verzocht.