



Datum van
inontvangstneming

:

19/12/2016

Zaak C-566/16**Verzoek om een prejudiciële beslissing****Datum van indiening:**

10 november 2016

Verwijzende rechter:

Nyíregyházi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (Hongarije)

Datum van de verwijzingsbeslissing:

25 oktober 2016

Verzoekende partij:

[REDACTED]

Verwerende partij:

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatóság

In de procedure tot rechterlijke toetsing van een belastingaanslag die [REDACTED] [REDACTED] [OMISSIS], verzoeker [OMISSIS], heeft ingesteld tegen de Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatóság (directie beroepen van de nationale belasting- en douanediens) [OMISSIS], verweester, geeft de Nyíregyházi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (bestuurs- en arbeidsrechter van Nyíregyháza, Hongarije) de volgende

BESCHIKKING

De verwijzende rechter verzoekt het Hof krachtens § 155/A, lid 2, van de polgári perrendtartás (wetboek van burgerlijke rechtsvordering) en artikel 267 VWEU om een prejudiciële beslissing over de volgende vraag:

Staat het Unierecht in de weg aan een nationale regeling op grond waarvan de belastingadministratie in het kader van een controle a posteriori de mogelijkheid om te kiezen voor een subjectieve belastingvrijstelling kan uitsluiten op grond van de overweging dat de belastingplichtige slechts over deze mogelijkheid beschikt op het ogenblik dat hij opgave doet van het begin van zijn activiteit als belastingplichtige?

[OMISSIS] [aspecten van nationaal procesrecht]

MOTIVERING

I. SAMENVATTING VAN DE FEITEN

- [1] Het bij de verwijzende rechter aanhangig gemaakte fiscale geding vindt zijn oorsprong in een controle die de belastingdienst bij ██████████ verzoeker, heeft verricht om te onderzoeken of hij bepaalde fiscale verplichtingen was nagekomen, alsook om bepaalde gegevens te verzamelen. Op basis van deze controle heeft de belastingdienst vastgesteld dat verzoeker handel dreef op twee veilingssites, waarop hij voornamelijk elektronische artikelen verkocht.
- [2] Sinds 2007 heeft verzoeker 778 verkopen verricht, zonder evenwel de inkomsten daarvan aan te geven. De belastingdienst heeft in het kader van de controle vastgesteld dat verzoeker in de periode van 1 januari 2012 tot en met 31 december 2013 – op de maand augustus 2012 na – 8 tot 19 verkopen per maand heeft verricht. De inkomsten die hij daarmee in 2012 en 2013 heeft behaald, overschreden niet het plafond waaronder hij kan opteren voor de subjectieve belastingvrijstelling van § 188, lid 2, van az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (wet nr. CXXVII van 2007 betreffende de belasting over de toegevoegde waarde; hierna: „btw-wet”). In de periode van 1 tot en met 22 januari 2014 heeft verzoeker eveneens een verkoopactiviteit uitgeoefend, die slechts zeer geringe inkomsten opleverde.
- [3] Verzoeker oefende zijn activiteit uit zonder daarvoor enige toestemming te hebben gekregen. Hij had geen belastingidentificatienummer, was geen vennoot en legde geen kassabons, ontvangstbewijzen of verkoopfacturen over. Vanaf 22 januari 2014 heeft hij een zelfstandige ondernemersactiviteit uitgeoefend, naast een bezoldigde activiteit van meer dan 36 uur per week. Op dat ogenblik heeft hij zich als btw-plichtige opgegeven en geopteerd voor de subjectieve belastingvrijstelling. Tijdens de administratieve procedure die heeft geleid tot de onderhavige rechterlijke procedure, heeft de belastingdienst die in eerste instantie bevoegd was vastgesteld dat verzoeker zijn wettelijke aangifteverplichting niet was nagekomen en hem bijgevolg een geldboete opgelegd. **[Or. 2]**
- [4] De belastingdienst heeft vervolgens in een procedure die onderscheiden was van die waarin de geldboete was opgelegd, bij verzoeker een controle a posteriori verricht van de aangiftes betreffende alle belastingen en begrotingssteun voor de jaren 2012 tot en met 2014. Naar aanleiding van deze controle heeft de belastingdienst vastgesteld dat verzoeker een btw-saldo verschuldigd was voor de periode van het eerste kwartaal van 2012 tot en met het eerste kwartaal van 2014 (alsook een belastingtoeslag met betrekking tot zijn persoonlijke inkomen en socialezekerheidsbijdragen, die een percentage van het loon bedragen). Hij heeft hem tevens een fiscale boete opgelegd, vermeerderd met vertragingsrente over de aldus vastgestelde achterstallige belasting.

-
- [5] Tegen dit besluit is een administratief beroep ingesteld, in het kader waarvan dit besluit is bevestigd. De beroepsinstantie stelde vast dat de autoriteit die in eerste instantie uitspraak had gedaan, terecht tot de conclusie was gekomen dat verzoeker als ondernemer op duurzame en regelmatige wijze roerende goederen had verkocht, wat een economische activiteit is in de zin van § 6, lid 1, van de btw-wet, zodat hij aan de btw was onderworpen. Zij heeft verwezen naar § 187, lid 1, van de btw-wet, die van kracht was in de betrokken jaren en die de belastingplichtige het recht verleende om te opteren voor de subjectieve belastingvrijstelling. § 188 van de btw-wet vat de voorwaarden om deze vrijstelling te kunnen verkrijgen samen. De belastingadministratie heeft tevens verwezen naar § 22, lid 1, onder c), van az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (wet nr. XCII van 2003 tot vaststelling van het wetboek fiscaal procesrecht; hierna: „wetboek fiscaal procesrecht”, krachtens welke de btw-plichtige op het ogenblik waarop hij opgave doet van het begin van zijn activiteit als belastingplichtige, kan verklaren dat hij opteert voor de subjectieve belastingvrijstelling. Zij was dan ook van mening dat het recht om voor de subjectieve belastingvrijstelling te opteren krachtens § 22, lid 1, onder c), enkel kan worden uitgeoefend op het ogenblik waarop opgave wordt gedaan van het begin van de activiteit. Daarna is dit niet meer mogelijk. Aangezien verzoeker deze opgave pas heeft gedaan op 22 januari 2014, kan hij pas vanaf die datum aanspraak maken op de subjectieve belastingvrijstelling.
- [6] Om deze reden heeft de belastingadministratie op basis van § 22, lid 1, onder c), van het wetboek fiscaal procesrecht geen rekening gehouden met het door verzoeker in het kader van het administratieve beroep ontwikkelde betoog dat de regels inzake de subjectieve belastingvrijstelling op hem van toepassing waren omdat hij niet het in § 188, lid 2, van de btw-wet vastgestelde plafond overschreed waaronder hij in aanmerking kwam voor de subjectieve belastingvrijstelling.
- [7] In het kader van het onderhavige beroep betoogt verzoeker dat de uitoefening van een economische activiteit in de zin van § 6 van de btw-wet enkel meebrengt dat de betrokkene aan de btw onderworpen is en dus een kennisgeving dient te verrichten overeenkomstig artikel 213, lid 1, van de btw-richtlijn en § 16 van het wetboek fiscaal procesrecht, maar dat deze activiteit geen verplichting meebrengt om btw te betalen.
- [8] De belastingadministratie stelt daarentegen dat verzoeker in de periode van 1 januari 2012 tot en met 22 januari 2014 op regelmatige basis een economische activiteit heeft verricht en zijn verplichting om opgave te doen van het begin van zijn activiteit niet is nagekomen. Daarenboven heeft zij verzoeker ook gelast om voor 2012 en 2013 btw te betalen, hoewel zijn inkomsten, zoals door haar bepaald, noch in 2012 noch in 2013 het door de toenmalige bepalingen vastgestelde plafond bereikten waaronder hij in aanmerking kwam voor de subjectieve belastingvrijstelling. Volgens verzoeker had de belastingadministratie hem in het kader van de controle a posteriori moeten vragen of hij wenste te opteren voor de subjectieve belastingvrijstelling. Zijns inziens blijkt uit de

rechtspraak van het Hof van Justitie van de Europese Unie (beschikking van 30 september 2015, Balogh, C-424/14, niet gepubliceerd, EU:C:2015:708) enkel dat een sanctie kan worden opgelegd [Or. 3] wegens de niet-nakoming van de verplichting om opgave te doen van het begin van de activiteit, maar niet dat de belastingplichtige louter op grond van de niet-nakoming van deze verplichting de mogelijkheid kan worden ontnomen om te opteren voor de subjectieve belastingvrijstelling.

[9] Verweerster handhaaft in haar verweerschrift de motivering van haar besluit.

II. TOEPASSELIJKE BEPALINGEN

A) Bepalingen van nationaal recht

A/1 Az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (wet nr. CXXVII van 2007 betreffende de belasting over de toegevoegde waarde; hierna: „btw-wet”)

§ 2, onder a)

[10] Overeenkomstig deze wet zijn aan de belasting onderworpen:

a) de leveringen van goederen en de diensten die binnen het nationale grondgebied door een als zodanig handelende belastingplichtige onder bezwarende titel worden verricht.

§ 5, lid 1

[11] Belastingplichtige: elke persoon of entiteit met rechtsbevoegdheid die in eigen naam een economische activiteit verricht, ongeacht de plaats, het oogmerk of het resultaat van die activiteit. De rechtsbevoegdheid en handelingsbekwaamheid van de betrokken persoon of entiteit worden beheerst door het personele recht van deze persoon of entiteit. Indien de persoon of entiteit echter volgens het personele recht niet rechtsbevoegd en handelingsbekwaam is, terwijl dat volgens het Hongaarse recht wel het geval is, moet bij de beoordeling van de rechtsbevoegdheid en handelingsbekwaamheid worden uitgegaan van het Hongaarse recht.

§ 6, lid 1

[12] Economische activiteit: elke activiteit die beroepsmatig dan wel duurzaam of geregeld wordt verricht, voor zover deze activiteit een geldelijk voordeel beoogt of oplevert en zelfstandig wordt verricht.

§ 9, lid 1

- [13] Levering van goederen: de overdracht of overgang van de macht om als een eigenaar over een lichamelijke zaak te beschikken, of handelingen die uit het oogpunt van de verwerving van een lichamelijke zaak dezelfde rechtsgevolgen hebben.

§ 55, lid 1

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

§ 187, leden 1 en 2

- [15] 1. De belastingplichtige die zich op het nationale grondgebied heeft gevestigd om een economische activiteit te verrichten, of die bij gebreke van een dergelijke vestiging **[Or. 4]** zijn woonplaats of gebruikelijke verblijfplaats op het nationale grondgebied heeft, kan kiezen voor een subjectieve belastingvrijstelling overeenkomstig de bepalingen van dit hoofdstuk.

- [16] 2. Indien de belastingplichtige gebruikmaakt van het in lid 1 bedoelde keuzerecht, is hij als vrijgestelde gedurende de periode waarvoor de vrijstelling geldt

- a) niet gehouden om de belasting te betalen;
- b) niet gerechtigd om de betaalde voorbelasting af te trekken;
- c) enkel gerechtigd om facturen uit te reiken die geen btw-bedragen en evenmin het in § 83 bedoelde percentage vermelden.

§ 188, lid 1

- [17] De belastingplichtige kan voor de subjectieve belastingvrijstelling kiezen indien de betaalde of verschuldigde tegenprestatie voor alle door hem verrichte leveringen van goederen en diensten in de zin van § 2, onder a), uitgedrukt in forint en gecumuleerd over een heel jaar, het in lid 2 genoemde plafond niet overschrijdt

- a) noch, effectief, in het kalenderjaar dat het referentiekalenderjaar voorafgaat;
- b) noch, effectief of naar redelijk verwachting, in het referentiekalenderjaar.

§ 188, lid 2 (zoals van kracht tot en met 31 december 2012)

- [18] Het plafond waaronder voor een subjectieve belastingvrijstelling kan worden gekozen bedraagt 5 000 000 HUF.

§ 188, lid 2 (zoals van kracht vanaf 1 januari 2013)

- [19] Het plafond waaronder voor een subjectieve belastingvrijstelling kan worden gekozen bedraagt 6 000 000 HUF.

A/2 Az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. Törvény (algemene belastingwet nr. XCII van 2003; hierna: „algemene belastingwet”)

§ 16, leden 1 en 2

- [20] 1. Belastbare handelingen kunnen enkel worden verricht door belastingplichtigen die beschikken over een fiscaal identificatienummer, behoudens het bepaalde in de §§ 20 en 21.
2. Een belastingplichtige die een belastbare handeling wenst te verrichten, moet bij de nationale belastingautoriteit aangifte doen van zijn activiteit met het oog op de verkrijging van een identificatienummer.

§ 17, lid 1, onder a)

- [21] Wanneer de belastingplicht of de belastbare activiteit van de belastingplichtige overeenstemt met die van een eenmanszaak in de zin van de wet houdende regeling van de activiteit van eenmanszaken, verzoekt hij om toekenning van een fiscaal identificatienummer via de aangifte van zijn activiteit aan de autoriteit die bevoegd is voor zaken in verband met de activiteit van eenmanszaken (door indiening van het desbetreffende, naar behoren ingevulde formulier), waarmee hij voldoet aan zijn verplichting tot aangifte van zijn activiteit bij de nationale belastingautoriteit. **[Or. 5]**

§ 22, lid 1, onder c)

- [22] De btw-plichtige verklaart dat hij kiest voor de subjectieve belastingvrijstelling op het ogenblik dat hij opgave doet van het begin van zijn activiteit.

§ 172, lid 1, onder c)

- [23] Onder voorbehoud van het bepaalde in lid 2 kan aan particuliere belastingplichtigen een geldboete tot 200 000 EUR en aan andere belastingplichtigen een geldboete tot 500 000 EUR worden opgelegd wegens niet-nakoming van de verplichting tot aangifte van hun activiteit (oorspronkelijke aangifte en aangifte van wijzigingen), tot verstrekking van gegevens, tot opening van een rekening en tot het verrichten van belastingaangiftes.

B) Relevante 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”)

Artikel 9, lid 1

- [24] 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 213, leden 1 en 2

- [25] 1. Iedere belastingplichtige moet opgave doen van het begin, de wijziging en de beëindiging van zijn activiteit als belastingplichtige.

De lidstaten staan onder door hen vast te stellen voorwaarden toe dat de aangifte langs elektronische weg geschiedt en kunnen dit ook verplicht stellen.

2. Onverminderd lid 1, eerste alinea, moet iedere belastingplichtige of niet-belastingplichtige rechtspersoon die intracommunautaire verwervingen van goederen verricht welke niet op grond van artikel 3, lid 1, aan de btw zijn onderworpen, melden dat hij dergelijke verwervingen verricht, indien de in dat artikel gestelde voorwaarden om deze verwervingen niet aan de btw te onderwerpen niet meer vervuld zijn.

Artikel 214, lid 14, onder a)

- [26] De lidstaten treffen de nodige maatregelen voor de identificatie onder een individueel nummer van de volgende personen:

- a) iedere belastingplichtige, uitgezonderd de in artikel 9, lid 2, bedoelde, die op hun respectieve grondgebied goederenleveringen of diensten verricht welke **[Or. 6]** recht op aftrek doen ontstaan, andere dan de goederenleveringen of de diensten waarvoor overeenkomstig de artikelen 194 tot en met 197 en artikel 199 uitsluitend de afnemer of degene voor wie de goederen of de diensten bestemd zijn, de btw verschuldigd is.

Artikel 272, lid 1, onder d)

- [27] De lidstaten kunnen de volgende belastingplichtigen van bepaalde verplichtingen of van alle verplichtingen bedoeld in de hoofdstukken 2 tot en met 6 ontheffen:

- d) de belastingplichtigen die in aanmerking komen voor de in de artikelen 282 tot en met 292 vervatte vrijstellingsregeling voor kleine ondernemingen.

Artikel 273

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

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

Artikel 282

- [29] De in deze afdeling vastgestelde vrijstellingen en verminderingen zijn van toepassing op door kleine ondernemingen verrichte goederenleveringen en diensten.

Artikel 287, punt 12

- [30] De lidstaten die na 1 januari 1978 zijn toegetreden, kunnen een vrijstelling van belasting toekennen aan belastingplichtigen met een jaarlijkse omzet die ten hoogste gelijk is aan de tegenwaarde in de nationale munteenheid van de volgende bedragen tegen de op de dag van hun toetreding geldende omrekeningskoers:

[...]

Hongarije: 35 000 EUR.

Motivering van het verzoek om een prejudiciële beslissing:

- [31] De verwijzende rechter acht het in casu noodzakelijk om de prejudiciële vraag te stellen. Indien het Hof van oordeel zou zijn dat § 22, lid 1, onder c), van het wetboek fiscaal procesrecht, volgens hetwelk de belastingplichtige slechts op het ogenblik waarop hij opgave doet van het begin van zijn activiteit, voor de subjectieve belastingvrijstelling kan kiezen, in strijd is met het Unierecht, zou deze bepaling immers terzijde worden geschoven. **[Or. 7]** Dat zou betekenen dat de belastingplichtige ook voor de subjectieve belastingvrijstelling zou kunnen kiezen wanneer in het kader van een fiscale controle a posteriori een belastingschuld is vastgesteld, indien de inkomsten voor de gecontroleerde jaren beneden het in § 188, lid 2, van de btw-wet genoemde plafond blijven, voor zover geen andere bepalingen zich daartegen zouden verzetten.
- [32] Aangezien het plafond voor de vrijstelling juist beoogt te garanderen dat een particulier zich niet als een belastingplichtige hoeft te gedragen zolang dat plafond niet is overschreden, is de verwijzende rechter van oordeel dat § 22, lid 1, van het wetboek fiscaal procesrecht, volgens hetwelk de belastingplichtige slechts voor de

■

vrijstelling te kiezen op het ogenblik waarop hij opgave doet van het begin van zijn belastbare activiteit, in strijd is met de bepalingen van de btw-richtlijn.

- [33] De verwijzende rechter merkt op dat in zaak C-424/14 een soortgelijke vraag aan het Hof is gesteld. Dienaangaande heeft het Hof in zijn beschikking ter zake opgemerkt dat de verwijzende rechter in wezen wenste te vernemen of het Unierecht aldus dient te worden uitgelegd dat de belastingadministratie bij een controle a posteriori de mogelijkheid voor de belastingplichtige kan uitsluiten om te opteren voor de vrijstelling voor kleine ondernemingen. Aangezien de prejudiciële vraag in die zaak blijkens de overwegingen van het prejudiciële verzoek geen verband hield met een reëel geschil of met het voorwerp van het hoofdgeding, heeft het Hof geen uitspraak gedaan over de door de nationale rechter gestelde vraag.
- [34] In de onderhavige zaak is de verwijzende rechter evenwel van oordeel dat een antwoord op de gestelde vraag nodig is voor de beslechting van het hoofdgeding, zodat deze vraag verband houdt met het voorwerp van het hoofdgeding.

[omissis] [aspecten van nationaal procesrecht]

Nyírgyháza, 25 oktober 2016

Handtekeningen