



Datum van
inontvangstneming

:

09/06/2015

Zaak C-208/15**Verzoek om een prejudiciële beslissing****Datum van indiening:**

5 mei 2015

Verwijzende rechter:

Kúria (Hongarije)

Datum van de verwijzingsbeslissing:

26 maart 2015

Eiseres tot cassatie:

Stock '94 Szolgáltató Zrt.

Verweerder in cassatie:

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Dél-dunántúli Regionális Adó Főigazgatósága

DE KÚRIA (Hongaars hooggerechtshof)**optredend als cassatierechter**

wijst in het cassatieberoep dat door Stock '94 Szolgáltató Zrt., (OMISSIS) Kaposvár, [Hongarije] (OMISSIS), is ingesteld tegen de einduitspraak (OMISSIS) van de Kaposvári Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (bestuurs- en arbeidsrechtbank Kaposvár) in het belastinggeschil tussen Stock '94 Szolgáltató Zrt., thans eiseres tot cassatie, en de Nemzeti Adó- és Vámhivatal Dél-dunántúli Regionális Adó Főigazgatósága (regionale belastingdienst Zuid-Transdanubië, ressorterend onder de nationale belasting- en douanediens), (OMISSIS) Pécs, [Hongarije] (OMISSIS), thans verweerder in cassatie, de volgende

BESLISSING

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) Moeten de artikelen 1, lid 2, 2, lid 1, onder a) en c), 14, lid 1, 24, lid 1, 73, 78, onder b), en 135, lid 1, onder b), van richtlijn 2006/112/EG van de Raad

van 28 november 2006 (hierna: „btw-richtlijn”) aldus worden uitgelegd dat de levering van goederen en de verstrekking van een lening die op basis van een zogenaamd integratiecontract plaatsvinden, voor de btw-behandeling zijn aan te merken als afzonderlijke (*distinct and independent*) transacties, dan wel als één enkele (*single*) transactie waarvan de belastinggrondslag behalve de tegenprestatie voor de geleverde goederen ook de rente op de verstrekte lening omvat?

- 2) Als deze laatste uitlegging in overeenstemming is met de btw-richtlijn, kan deze richtlijn dan met betrekking tot die ene (*single*) transactie, bestaande uit de btw-plichtige levering van goederen en de van btw vrijgestelde dienst, aldus worden uitgelegd dat die transactie een uitzondering vormt op de algemene toepassing van de btw? Zo ja, aan welke criteria moet worden voldaan?
- 3) Is het feit dat de integrator krachtens het contract nog andere prestaties mag verrichten voor en [Or. 2] op verzoek van de geïntegreerde en dat hij diens landbouwproducten mag kopen, van belang voor het antwoord op de voorgaande vragen, en zo ja in welke mate?

Motivering

In de Hongaarse landbouw is samenwerking op basis van integratiecontracten bij wet geregeld. In het kader van die samenwerking verstrekt de integrator een lening aan de geïntegreerde, waarna de geïntegreerde, op grond van afzonderlijke overeenkomsten, met het geld van die lening vlottende activa (bijvoorbeeld zaaizaad) van de integrator koopt. Vervolgens worden de geproduceerde landbouwproducten, wederom via afzonderlijke overeenkomsten, door de geïntegreerde verkocht aan of met behulp van de integrator.

Eiseres tot cassatie heeft als integrator met verschillende landbouwproducenten contracten gesloten voor de financiering van vlottende activa. In die contracten zijn de geïntegreerden de verplichting aangegaan om op landbouwgrond met een bepaalde omvang bepaalde landbouwproducten te produceren en om de voor het produceren benodigde vlottende activa tot het bereiken van het bedrag van de verstrekte financiering uitsluitend te betrekken van eiseres tot cassatie. Daarnaast bood eiseres tot cassatie, afhankelijk van de voortgang van de teelt en de verwachte marktprijzen, ook een optionele regeling aan. De door de geïntegreerden geproduceerde landbouwproducten dienden als onderpand voor de financiering van de vlottende activa, en in de door de geïntegreerden afgesloten verzekeringen stond eiseres tot cassatie als begunstigde vermeld. Volgens de integratiecontracten mocht eiseres tot cassatie bij de levering van de landbouwproducten die op grond van een specifieke overeenkomst plaatsvond, van de prijs het door de geïntegreerde nog verschuldigde bedrag aftrekken.

In het kader van de integratie waren de algemene voorwaarden onlosmakelijk verbonden aan de overeenkomsten tot financiering van vlottende activa. In de algemene voorwaarden heeft eiseres tot cassatie de volgende verplichtingen op zich genomen: de werkzaamheden van de geïntegreerde landbouwproducent ondersteunen; de voor de productie benodigde vlottende activa financieren, tenzij partijen anders waren overeengekomen in het op technologische integratie gerichte contract; in geval van gebruikmaking van het recht tot aankoop de landbouwproducten kopen met het oog op doorverkoop, en de voor het voortzetten van de productie benodigde technologie verschaffen.

Volgens de eerste afdeling van de algemene voorwaarden wordt onder integratiecontract verstaan: I. Algemene voorwaarden met betrekking tot integratiecontracten; II. Het op technologische integratie gerichte contract dat individueel wordt aangegaan met de geïntegreerden (financiering/uitgestelde betaling); III. Koopovereenkomst (levering van landbouwproducten) met betrekking tot de productie in kwestie; **[Or. 3]** IV. Bijlage met een overzicht van de landbouwgrond waarop de integratie betrekking heeft.

Bij de transacties bracht eiseres tot cassatie voor de verkoop van de vlottende activa aan de geïntegreerden 25 % btw in rekening.

Overeenkomstig het financieringscontract bracht eiseres tot cassatie de rente op de voor de aankoop van de vlottende activa gebruikte financiering per kwartaal in rekening. De rente werd geboekt onder post 65.23.10 van de dienstenclassificatie (niet onder andere posten opgenomen financiële diensten) en werd vrijgesteld van btw. In juni 2011 was bij de inkomsten die eiseres tot cassatie had verkregen uit financiële transacties, sprake van een bedrag van 286 267 000 HUF dat was aangegeven als vrijgestelde goederenleveringen (vanwege het publieke belang of enig ander specifiek belang daarvan), waaronder 149 846 000 HUF aan rente voortvloeiende uit contracten tot financiering van vlottende activa.

De belastingdienst in eerste aanleg heeft de btw-aangifte van eiseres tot cassatie voor juni 2011 onderzocht. Naar aanleiding van de uitgevoerde inspectie kwam de belastingdienst op basis van de grondslag van 149 846 000 HUF aan rente-inkomsten tot de constatering dat te weinig btw was betaald. Het ging om een bedrag van 37 462 000 HUF, waaronder begrepen een boete en verdragingsrente. Eiseres tot cassatie werd verzocht 37 462 000 HUF te betalen.

Verweerder in cassatie heeft het besluit van de belastingdienst in eerste aanleg gewijzigd en eiseres tot cassatie verzocht om betaling van 17 588 000 HUF. Voor het overige is het besluit ongewijzigd gebleven. Ook de beoordeling van het integratiecontract is gehandhaafd.

Volgens de motivering van het besluit van verweerder in cassatie verrichtte eiseres tot cassatie als integrator complexe handelingen. De financiering van vlottende activa maakt een intrinsiek deel uit van de complexe prestaties van de

integrator, zodat het krediet en de rente daarop niet los kunnen worden gezien van de andere inkomsten. Hieruit volgt dat een uniforme belasting van 25 % wordt gehanteerd op grond van § 9, lid 1, § 13, lid 1, § 65, § 70, leden 1, onder b), en 2, en § 82, lid 1, van wet CXXVII van 2007 op de belasting over de toegevoegde waarde (az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII törvény; hierna: „btw-wet”). De kwalificatie van de contracten heeft plaatsgevonden in overeenstemming met § 1, lid 7, van wet XCII van 2003 inzake de belastingheffing (az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. Törvény).

Het door eiseres tot cassatie ingestelde beroep is bij einduitspraak afgewezen door de rechter in eerste aanleg. **[Or. 4]**

Blijkens de motivering van die uitspraak kan de verstrekte financiering uitsluitend worden gebruikt voor de aankoop van vlottende activa, zodat het op basis van het integratiecontract verstrekte krediet en de rente daarop deel uitmaken van de door de integrator verrichte prestaties, net zoals de in het kader van de transactie plaatsvindende goederenlevering, zodat de daarvoor geldende btw moet worden toegepast. De levering van goederen en de financiering hebben geen van elkaar losstaande doelen, en de rente is aan te merken als bijkomende kosten. Dit oordeel vindt steun in de rechtspraak van het Hof van Justitie van de Europese Unie (hierna: „Hof”) in de arresten [Aktiebolaget NN (C-111/05, EU:C:2007:195), Levob Verzekeringen en OV Bank (C-41/04, EU:C:2005:649) en Field Fisher Waterhouse (C-392/11, EU:C:2012:597)].

Tegen de einduitspraak is door eiseres tot cassatie cassatieberoep ingesteld. Tevens is verzocht om voorlegging van een prejudiciële vraag.

Verweerder in cassatie heeft in zijn verweerschrift geconcludeerd tot bevestiging van de uitspraak.

Bij de beoordeling van het verzoek om voorlegging van een prejudiciële vraag heeft de Kúria erop gewezen dat het weliswaar aan de nationale rechter is om uit te maken of in de onderhavige zaak de belastingplichtige één enkele afzonderlijke handeling verricht, maar dat het Hof de nationale rechter alle uitleggingsgegevens met betrekking tot het Unierecht verschaft die nuttig kunnen zijn voor de beslechting van het geding [arrest BGŻ Leasing (C-224/11, EU:C:2013:15)].

In de onderhavige zaak zijn de volgende bepalingen van de btw-richtlijn en de btw-wet relevant:

Noch de btw-richtlijn, noch de btw-wet regelt het integratiecontract als zelfstandig te belasten transactie.

Artikel 1, lid 2, van de btw-richtlijn luidt als volgt:

„Het gemeenschappelijke btw-stelsel berust op het beginsel dat op goederen en diensten een algemene verbruiksbelasting wordt geheven die strikt evenredig is

aan de prijs van de goederen en diensten, zulks ongeacht het aantal handelingen dat tijdens het productie- en distributieproces vóór de fase van heffing plaatsvond.

Bij elke handeling is de btw, berekend over de prijs van het goed of van de dienst volgens het tarief dat voor dat goed of voor die dienst geldt, verschuldigd onder aftrek van het bedrag van de btw waarmede de onderscheiden elementen van de prijs rechtstreeks zijn belast.

Het gemeenschappelijke btw-stelsel wordt toegepast tot en met de kleinhandelsfase.” **[Or. 5]**

Artikel 2, lid 1, van de btw-richtlijn bepaalt:

„De volgende handelingen zijn 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;

[...]

- c) de diensten die binnen het grondgebied van een lidstaat door een als zodanig handelende belastingplichtige onder bezwarende titel worden verricht;

[...]”

§ 2 van de btw-wet bepaalt:

„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;

[...]”

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

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

Artikel 24, lid 1, van de btw-richtlijn luidt als volgt:

„Als ‚dienst’ wordt beschouwd elke handeling die geen levering van goederen is.”

§ 9, lid 1, van de btw-wet luidt:

„Als ‚levering van goederen’ wordt beschouwd, de overdracht of overgang van de macht om als een eigenaar over een lichamelijke zaak te beschikken, of handelingen die wat het verwerven van een lichamelijke zaak betreft dezelfde rechtsgevolgen hebben.”

§ 13, lid 1, van de btw-wet:

„Als ‚diensten’ worden beschouwd handelingen die geen levering van goederen zijn in de zin van deze wet.”

Artikel 73 van de btw-richtlijn luidt:

„Voor andere goederenleveringen en diensten dan die bedoeld in de artikelen 74 tot en met 77 omvat de maatstaf van heffing alles wat de leverancier of dienstverrichter voor deze handelingen als tegenprestatie verkrijgt of moet verkrijgen van de zijde van de afnemer of van een derde, met inbegrip van subsidies die rechtstreeks met de prijs van deze handelingen verband houden.”

Artikel 78 van de btw-richtlijn bepaalt:

„In de maatstaf van heffing moeten de volgende elementen worden opgenomen:

[...]

b) bijkomende kosten, zoals kosten van commissie, verpakking, vervoer en verzekering, die de leverancier de afnemer in rekening brengt.

Voor de toepassing van punt b) van de eerste alinea mogen de lidstaten **[Or. 6]** uitgaven die bij afzonderlijke overeenkomst zijn geregeld, als bijkomende kosten beschouwen.”

§ 65 van de btw-wet luidt:

„Voor goederenleveringen of diensten omvat de maatstaf van heffing, tenzij anders bepaald in deze wet, de in geld uitgedrukte tegenprestatie die de daarop rechthebbende verkrijgt of moet verkrijgen van de afnemer of van een derde, met inbegrip van enigerlei subsidie die rechtstreeks met de prijs van de goederenlevering of dienst verband houdt.”

§ 70, lid 1, van de btw-wet bepaalt:

„Voor goederenleveringen of diensten worden in de maatstaf van heffing opgenomen: [...] b) bijkomende kosten die de leverancier of dienstverrichter de afnemer van het goed of de dienst in rekening brengt, in het bijzonder kosten van commissie of andere bemiddelingsdiensten, verpakking, vervoer en verzekering.”

§ 70, lid 2, van de btw-wet luidt als volgt:

„Het bepaalde in punt b) van lid 1 van dit artikel vindt ook toepassing wanneer het in rekening brengen van de bijkomende kosten bij afzonderlijke overeenkomst is geregeld.”

§ 82, lid 1, van de btw-wet luidt:

„De belasting bedraagt 25 procent van de maatstaf van heffing.”

Artikel 135, lid 1, van de btw-richtlijn bepaalt:

„De lidstaten verlenen vrijstelling voor de volgende handelingen:

[...]

- b) de verlening van kredieten en de bemiddeling inzake kredieten, alsmede het beheer van kredieten door degene die deze heeft verleend;

[...]”

§ 86, lid 1, van de btw-wet bepaalt:

„Van de belasting worden vrijgesteld:

[...]

- b) de verlening van kredieten en de bemiddeling inzake kredieten, leningen en andere diensten waarbij sprake is van een dergelijke juridische band (hierna gezamenlijk en voor de toepassing van dit artikel ‚kredieten’ genoemd), alsmede het beheer daarvan, mits de kredieten worden beheerd door degene die deze heeft verleend.”

Volgens de Kúria verdragen de in de onderhavige zaak toepasselijke nationaalrechtelijke bepalingen zich met de Unierechtelijke bepalingen. Vanwege de directe werking van de betrokken bepalingen van de btw-richtlijn, verzoekt de Kúria het Hof om een prejudiciële beslissing over de uitlegging die ten aanzien van de in de landbouw gehanteerde integratiecontracten moet worden gegeven aan de in deze zaak toepasselijke bepalingen van Unierecht. **[Or. 7]**

(OMISSIS) [nationale procesrechtelijke aspecten]

(OMISSIS) Boedapest, 26 maart 2015

(OMISSIS)

[ondertekeningen]