



Datum van  
inontvangstneming

:

11/08/2015

**Zaak C-332/15**

**Verzoek om een prejudiciële beslissing**

**Datum van indiening:**

6 juli 2015

**Verwijzende rechter:**

Tribunale di Treviso / Italië

**Datum van de verwijzingsbeslissing:**

17 april 2015

**Verdachte:**

Giuseppe Astone

---

**TRIBUNALE DI TREVISO**

Strafrechtelijke kamer

In de strafzaak nr. 1559/14 [omissis] en nr. 6251/2013 [omissis]

die is ingeleid tegen ASTONE GIUSEPPE [omissis]

[omissis]

geeft de rechter de volgende

**BESCHIKKING**

**TOT VERWIJZING NAAR HET HOF VAN JUSTITIE VAN DE EUROPESE  
UNIE TER PREJUDICIËLE BESLISSING**

**1. STRAFZAAK**

Astone Giuseppe is voor de rechtbank gedaagd om verantwoording af te leggen voor de inbreuk bedoeld in artikel 5 van wetsdecreet n. 74 van 10 maart 2000 omdat hij in zijn hoedanigheid van wettelijke vertegenwoordiger van „La Società Del Ferro s.r.l.”, met het oogmerk de inkomstenbelasting of de belasting over de toegevoegde waarde te ontduiken en hoewel hij daartoe verplicht was, voor het

belastingjaar 2010 geen btw-aangifte had ingediend, waardoor een bedrag van 64 041,00 EUR aan belasting over de toegevoegde waarde onbetaald was gebleven.

In het kader van de behandeling van de zaak [omissis] is het volgende komen vast te staan:

Naar aanleiding van een belastingcontrole die op 4 juli 2013 tegen „La Società Del Ferro s.r.l.” was gestart, heeft de fiscale opsporingsdienst vastgesteld:

- dat de wettelijke vertegenwoordiger van de vennootschap voor de belastingjaren 2010, 2011, 2012 en 2013 niet in staat was de boekhouding, met inbegrip van het btw-register, te overleggen;
- dat de vennootschap voor het belastingjaar 2010 facturen had opgemaakt voor een aan de btw te onderwerpen bedrag van 320 205,00 EUR, maar dat zij de desbetreffende btw-aangifte niet had ingediend en dus voor 64 041,00 EUR aan btw **[Or. 2]** had ontdoken, en dat zij voor de daaropvolgende jaren evenmin belastingaangiftes had ingediend, hoewel zij ook in het belastingjaar 2011 winst had gemaakt;
- dat voor dergelijke uitgestelde facturen de registratieverplichtingen van artikel 23 van presidentieel decreet nr. 633/1972 niet in acht waren genomen.

Verweerders verdediging heeft facturen overgelegd die in het belastingjaar 2010 door derde ondernemingen waren opgemaakt ten aanzien van „La Società Del Ferro s.r.l.”, die deze facturen, met inbegrip van de btw, heeft betaald; ook voor deze ontvangen facturen zijn de registratieverplichtingen van artikel 25 van presidentieel decreet nr. 633/1972 niet in acht genomen.

Op basis van die ontvangen facturen heeft de deskundige van de verdediging berekend dat een bedrag van 30 590 EUR aan btw kon worden afgetrokken, en aangevoerd dat hoewel deze ontvangen facturen niet waren geregistreerd, voormeld bedrag moest worden afgetrokken van het bedrag van 64 041 EUR in overeenstemming met het in de rechtspraak van het Hof van Justitie van de Europese Unie neergelegde beginsel dat „de aftrek van de voorbelasting moet worden toegestaan indien de materiële voorwaarden zijn vervuld, zelfs wanneer de belastingplichtige niet voldoet aan bepaalde formele vereisten (arrest van 8 mei 2008, Ecotrade, gevoegde zaken C-95/07 en C-96/07)” (zo staat te lezen op bladzijde 4 van de memorie van de deskundige van de verdediging).

Zich bij de stelling van haar eigen deskundige aansluitend, heeft de verdediging verzocht om vrijspraak van de verdachte, aangezien indien rekening wordt gehouden met de ontvangen facturen, 30 590 EUR in mindering had moeten worden gebracht op het uit hoofde van de btw verschuldigde bedrag, met als gevolg dat, ook rekening houdend met een eerder belastingtegoed, de in artikel 5

van wetsdecreet nr. 74 van 10 maart 2000 vastgestelde strafdrempel van 30 000 EUR niet was overschreden.

## 2. NATIONAAL RECHT

Ter zake van de aftrekbaarheid van de btw bepaalt presidentieel decreet nr. 633 van 26 oktober 1972 het volgende:

### „ARTIKEL 19

#### Aftrek

#### [Or. 3]

1. Bij de vaststelling van de overeenkomstig het eerste lid van artikel 17 verschuldigde belasting of van het in het tweede lid van artikel 30 bedoelde overschot wordt het bedrag van de belasting over de verrichte handelingen verminderd met het bedrag van de belasting die door de belastingplichtige is betaald of verschuldigd of die aan hem verschuldigd is als vergoeding voor de goederen of diensten die in het kader van de uitoefening van het bedrijf of beroep zijn ingevoerd of verworven. Het recht op aftrek van de belasting over de verworven of ingevoerde goederen of diensten ontstaat op het moment waarop de belasting verschuldigd wordt; het kan uiterlijk worden uitgeoefend op het moment dat aangifte wordt gedaan over het tweede jaar volgend op het jaar waarin het recht op aftrek is ontstaan en onder de voorwaarden die golden op het moment van ontstaan van dit recht.

2. Niet-aftrekbaar is de belasting over de verwerving of invoer van goederen en diensten die betrekking hebben op vrijgestelde of niet aan belastingheffing onderworpen transacties, onverminderd het bepaalde in artikel 19-bis 2. De belasting over de verwerving of invoer van goederen en diensten die worden gebruikt voor evenementen waarbij prijzen worden toegekend, is in geen geval aftrekbaar (2) (3).”

### „ARTIKEL 25

#### Registratie van de aankopen

De belastingplichtige dient de facturen en de douane-ontvangstbewijzen met betrekking tot de goederen of diensten die in het kader van de uitoefening van een bedrijf of beroep zijn verworven of ingevoerd, doorlopend te nummeren, [omissis] en deze te vermelden in het daarvoor bestemde register, hetzij vóór de periodieke afrekening, hetzij vóór de jaaraangifte waarbinnen het recht op aftrek van de betrokken belasting wordt uitgeoefend (2).

Uit de registratie moeten blijken: de datum van de factuur of rekening, het daaraan toegekende volgnummer, de onderneming, de naam of maatschappelijke benaming van de verkoper van het goed of de verrichter van de dienst, of de naam en familienaam indien het niet gaat om een bedrijf, vennootschap of organisatie, het belastbare bedrag en het bedrag van de belasting volgens elk afzonderlijk tarief. [omissis]

[omissis] [nadere details betreffende de registratiemodaliteiten]”

### „ARTIKEL 39

#### Bijhouden en bewaren van registers en documenten (A).

De in dit decreet bedoelde registers [omissis] moeten worden bijgehouden in overeenstemming met artikel 2219 van het burgerlijk wetboek en op elke pagina doorlopend worden genummerd, met vrijstelling van zegelrecht. [omissis]

#### **[Or. 4]**

[omissis] [nadere details betreffende de modaliteiten voor het bijhouden en bewaren van registers en documenten]

De registers, de ontvangstboeken, de boekhoudkundige bestanden en tabellen, alsook de facturen, de douane-ontvangstbewijzen en de andere door dit decreet voorgeschreven documenten moeten worden bewaard in overeenstemming met artikel 22 van presidentieel decreet nr. 600 van 29 september 1973 [omissis] [nadere details betreffende de modaliteiten voor het bijhouden en bewaren van registers en documenten]”

Het nationale recht stelt het recht op aftrek dus afhankelijk van de inachtneming van specifieke formele vereisten aangaande het feit dat de desbetreffende aangiften zijn ingediend, het feit dat de betreffende belastingkrediet uiterlijk geldend wordt gemaakt bij de aangifte voor het tweede jaar volgend op het jaar waarin het recht op aftrek is ontstaan (artikel 19) en, ten slotte, het feit dat de betrokken facturen in het desbetreffende register (artikelen 25-39) zijn vermeld (artikelen 25-39), hetgeen tot gevolg heeft dat de belastingplichtige de belasting ook al is zij betaald, niet mag aftrekken wanneer deze niet naar behoren is geregistreerd.

Wat het strafrecht betreft, bepaalt de strafrechtelijke bepaling die Astone ten laste wordt gelegd:

Artikel 5 van wetsdecreet nr. 74 van 10 maart 2000:

„Wordt gestraft met een gevangenisstraf van één tot drie jaar eenieder die, teneinde de inkomstenbelasting of de belasting over de toegevoegde waarde te ontduiken, de jaaraangiften **[Or. 5]** voor deze belastingen niet indient, hoewel hij

daartoe verplicht is, wanneer een van de niet-betaalde belastingen hoger is dan 30 000 EUR.”

Artikel 1, lid 1, onder f) van dat decreet bepaalt:

„Onder ontdoken belasting wordt verstaan het verschil tussen de daadwerkelijk verschuldigde belasting en de in de aangifte aangegeven belasting, dat wil zeggen de gehele verschuldigde belasting in het geval van het achterwege blijven van een aangifte, na aftrek van de bedragen die door de belastingplichtige of door een derde zijn betaald als voorschot, als voorbelasting of als betaling van deze belasting vóór de indiening van de aangifte of vóór afloop van de betrokken termijn.”

Wanneer, zoals in casu, geen aangifte wordt ingediend, bepaalt het nationale recht dus dat de „ontdoken belasting” de volledige verschuldigde belasting omvat, zonder dat rekening kan worden gehouden, wat de btw betreft, met de btw die aan leveranciers is betaald, indien de formele eisen van de wet niet in acht zijn genomen, omdat de betaling van de btw een globale berekening vereist die is gebaseerd op een formeel element, waarbij het juist om de registratie gaat; anders gezegd is de „verschuldigde belasting” in het onderhavige geval, ook voor de toepassing van de strafwet, de belasting die blijkt uit de zelf opgemaakte facturen, aangezien de mogelijkheid om rekening te houden met de btw die over de aankopen is betaald (om te beoordelen of de drempel waarboven sprake is van een strafrechtelijke inbreuk is overschreden) veronderstelt dat het recht op aftrek bij de jaarlijkse aangifte en uitsluitend met betrekking tot facturen die in het desbetreffende register zijn vermeld, wordt uitgeoefend.

### 3. GEMEENSCHAPSRECHT

Richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde bepaalt onder meer:

#### *Artikel 167*

„Het recht op aftrek ontstaat op het tijdstip waarop de aftrekbare belasting verschuldigd wordt.”

#### **[Or. 6]**

#### *Artikel 168*

„Voor zover de goederen en diensten worden gebruikt voor de belaste handelingen van een belastingplichtige, is deze gerechtigd in de lidstaat waar hij deze handelingen verricht, van het door hem verschuldigde belastingbedrag de volgende bedragen af te trekken:

- a) de btw die in die lidstaat verschuldigd of voldaan is voor de goederenleveringen of de diensten die een andere belastingplichtige voor hem heeft verricht;
- b) de btw die verschuldigd is voor overeenkomstig artikel 18, punt a), en artikel 27 met goederenleveringen of met diensten gelijkgestelde handelingen;
- c) de btw die verschuldigd is voor de intracommunautaire verwervingen van goederen overeenkomstig artikel 2, lid 1, onder b), punt i);
- d) de btw die verschuldigd is voor overeenkomstig de artikelen 21 en 22 met intracommunautaire verwerving gelijkgestelde handelingen;
- e) de btw die verschuldigd of voldaan is voor de in die lidstaat ingevoerde goederen.”

*Artikel 178*

„Om zijn recht op aftrek te kunnen uitoefenen, moet de belastingplichtige aan de volgende voorwaarden voldoen:

- a) voor de in artikel 168, punt a), bedoelde aftrek met betrekking tot goederenleveringen en diensten: in het bezit zijn van een overeenkomstig de artikelen 220 tot en met 236 en de artikelen 238, 239 en 240 opgestelde factuur;
- b) voor de in artikel 168, punt b), bedoelde aftrek met betrekking tot met goederenleveringen en diensten gelijkgestelde handelingen: de door elke lidstaat voorgeschreven formaliteiten vervullen;
- c) voor de in artikel 168, punt c), bedoelde aftrek met betrekking tot intracommunautaire verwerving van goederen: op de in artikel 250 bedoelde btw-aangifte alle gegevens hebben vermeld die nodig zijn om het bedrag van de wegens zijn verwerving van goederen verschuldigde btw vast te stellen, en in het bezit zijn van een overeenkomstig de artikelen 220 tot en met 236 opgestelde factuur;
- d) voor de in artikel 168, punt d), bedoelde aftrek met betrekking tot met intracommunautaire verwervingen van goederen gelijkgestelde handelingen: de door elke lidstaat voorgeschreven formaliteiten vervullen;
- e) voor de in artikel 168, punt e), bedoelde aftrek met betrekking tot invoer van goederen: in het bezit zijn van een document waaruit de invoer blijkt en waarin hij wordt aangeduid als degene voor wie de invoer bestemd is of als de importeur, en waarin het bedrag van de verschuldigde btw wordt vermeld of op grond waarvan dat bedrag kan worden berekend;

- f) wanneer hij als afnemer tot voldoening van de belasting is gehouden, in geval van toepassing van de artikelen 194 tot en met 197 en artikel 199: de door de respectieve lidstaten voorgeschreven formaliteiten vervullen.”

*Artikel 179*

„De belastingplichtige past de aftrek toe door op het totale bedrag van de over een belastingtijdvak verschuldigde belasting het totale bedrag van de btw in mindering te brengen waarvoor in hetzelfde tijdvak het recht op aftrek is ontstaan en krachtens artikel 178 wordt uitgeoefend.

De lidstaten kunnen evenwel bepalen dat belastingplichtigen die de in artikel 12 omschreven handelingen incidenteel verrichten, het recht op aftrek uitsluitend op het tijdstip van levering mogen uitoefenen.”

*Artikel 180*

**[Or. 7]**

„De lidstaten kunnen een belastingplichtige een aftrek toestaan die niet overeenkomstig de artikelen 178 en 179 is toegepast.”

*Artikel 181*

„De lidstaten kunnen een belastingplichtige die niet in het bezit is van een overeenkomstig de artikelen 220 tot en met 236 opgestelde factuur, toestaan de in artikel 168, punt c), bedoelde aftrek toe te passen met betrekking tot diens intracommunautaire verwervingen van goederen.”

*Artikel 244*

„Iedere belastingplichtige moet erop toezien dat kopieën van de door hemzelf of door zijn afnemer of, in zijn naam en voor zijn rekening, door een derde uitgereikte facturen en alle door hemzelf ontvangen facturen worden bewaard.”

*Artikel 250*

„1. Iedere belastingplichtige moet een btw-aangifte indienen waarop alle gegevens staan die nodig zijn om het bedrag van de verschuldigde belasting en van de aftrek vast te stellen, daarbij inbegrepen, voor zover zulks voor de vaststelling van de grondslag nodig is, het totale bedrag van de handelingen waarop deze belasting en deze aftrek betrekking hebben, alsmede het bedrag van de vrijgestelde handelingen.”

Ook deze gemeenschapswetgeving voorziet in formele voorwaarden voor de uitoefening van het recht op aftrek (het bewaren van ontvangen facturen, het indienen van de aangifte enz.); deze wetgeving moet evenwel worden uitgelegd in het licht van een aantal arresten van het Hof van Justitie van de Europese Unie



waarin is geoordeeld dat „het beginsel van fiscale neutraliteit [eist] [...] dat de aftrek van de voorbelasting wordt toegestaan indien de materiële voorwaarden zijn vervuld, zelfs wanneer een belastingplichtige niet voldoet aan bepaalde formele vereisten” (arresten van 8 mei 2008, Ecotrade, C-95/07 en C-96/07, en 30 september 2010, C-392/09), zonder dat evenwel wordt aangegeven welke formele voorwaarden absoluut in acht moeten worden genomen opdat recht op aftrek zou bestaan. Bijgevolg bestaat twijfel bij de uitlegging van het gemeenschapsrecht, en dus bij de vaststelling of het nationale recht in overeenstemming met de Europese regelgeving is.

#### 4. ARGUMENTEN VAN PARTIJEN

##### [Or. 8]

Het openbaar ministerie heeft de vrijspraak gevorderd.

De verdediging heeft verzocht om vrijspraak, aangezien rekening moet worden gehouden met de overgelegde ontvangen facturen, zodat recht op btw-aftrek bestaat en de drempel van de strafrechtelijke aansprakelijkheid niet is overschreden.

#### 5. GRONDEN VOOR DE PREJUDICIËLE VERWIJZING

De verwijzende rechter verzoekt het Hof van Justitie van de Europese [Unie] om een prejudiciële beslissing, teneinde te vernemen of:

- richtlijn 2006/112/EG van 28 november 2006, zoals uitgelegd door de hierboven aangehaalde communautaire rechtspraak, in de weg staat aan normen van de lidstaten – zoals de hierboven weergegeven in Italië geldende normen (artikel 19 van presidentieel decreet nr. 633/1972) – die, ook voor de toepassing van de strafwet, de mogelijkheid uitsluiten om het recht van aftrek uit te oefenen wanneer de btw-aangiftes, en in het bijzonder de aangifte over het tweede jaar volgend op het jaar waarin het recht op aftrek is ontstaan, niet zijn ingediend;
- richtlijn 2006/112/EG van 28 november 2006, zoals uitgelegd door de hierboven aangehaalde communautaire rechtspraak, in de weg staat aan normen van de lidstaten – zoals de hierboven weergegeven in Italië geldende normen (de artikelen 25 en 39 van presidentieel decreet nr. 633/1972) die, ook voor de toepassing van de strafwet, de mogelijkheid uitsluiten om voor de btw-aftrek rekening te houden met ontvangen facturen die de belastingplichtige op generlei wijze heeft geregistreerd.

Gezien het feit dat Astone Giuseppe niet heeft voldaan aan de formele voorwaarden en in het bijzonder, de verplichte registratie van facturen, en

evenmin btw-aangiften voor de jaren vanaf 2010 heeft ingediend, is het antwoord op die twee vragen van invloed op de beslissing over verweerdere strafrechtelijke verantwoordelijkheid, want als de door de Italiaanse wet vastgestelde – niet-nageleefde – verplichtingen in overeenstemming zijn met de communautaire wetgeving, staat dit in elk geval eraan in de weg dat de door de verdediging overgelegde ontvangen facturen worden afgetrokken in het kader van de btw, met als gevolg dat de in artikel 5 [Or. 9] vastgestelde strafdrempel geacht moet worden overschreden te zijn; in het andere geval moet de strafrechtelijke aansprakelijkheid worden uitgesloten omdat de strafdrempel niet is overschreden.

### OM DIE REDENEN

Gelet op artikel 267 VWEU,

worden aan het Hof van Justitie van de Europese Unie de volgende prejudiciële vragen gesteld:

- Staat richtlijn 2006/112/EG van 28 november 2006, zoals uitgelegd door de in de motivering aangehaalde communautaire rechtspraak, in de weg aan normen van de lidstaten – zoals de hierboven weergegeven in Italië geldende normen (artikel 19 van presidentieel decreet nr. 633/1972) – die, ook voor de toepassing van de strafwet, de mogelijkheid uitsluiten om het recht van aftrek uit te oefenen wanneer de btw-aangiften, en in het bijzonder de aangifte over het tweede jaar volgend op het jaar waarin het recht op aftrek is ontstaan, niet zijn ingediend?
- Staat richtlijn 2006/112/EG van 28 november 2006, zoals uitgelegd door de in de motivering aangehaalde communautaire rechtspraak, in de weg aan normen van de lidstaten – zoals de hierboven weergegeven in Italië geldende normen (de artikelen 25 en 39 van presidentieel decreet nr. 633/1972) die, ook voor de toepassing van de strafwet, de mogelijkheid uitsluiten om voor de btw-aftrek rekening te houden met ontvangen facturen die de belastingplichtige op generlei wijze heeft geregistreerd?

[omissis]

[omissis] [standaardformule betreffende de opschorting van de procedure en de verwijzing van de zaak naar het Hof]

Treviso, 17 april 2015