



Datum van inontvangstneming : 10/04/2014

Zaak C-111/14

Verzoek om een prejudiciële beslissing

Datum van indiening:

7 maart 2014

Verwijzende rechter:

Varhoven administrativen sad (Bulgarije)

Datum van de verwijzingsbeslissing:

24 februari 2014

Verzoekende partij:

„GST – Sarviz AG Germania”

Verwerende partij:

Direktor na direksia „Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika”
Plovdiv pri Tsentralno upravlenie na NAP

Beschikking

[OMISSIS]

Sofia, 24 februari 2014

Het Varhoven Administrativen Sad na Republika Baltaria (Hooggerechtshof in bestuurszaken van de Republiek Bulgarije) [OMISSIS]:

[OMISSIS]

[OMISSIS]

[OMISSIS]

De procedure is ingesteld bij voorziening in cassatie van „GST – Sarviz AG Germania” [OMISSIS] tegen de beschikking [OMISSIS] van 15 maart 2013 van het Administrativen sad – gr. Plovdiv (rechter in bestuurszaken Plovdiv) [OMISSIS]

Volgens het Varhoven administrativen sad (Achtste kamer), zetelend met drie rechters, vereist de beslissing over het geding de uitlegging van het Unierecht, in het bijzonder van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (hierna: „richtlijn”).

Volgens de geadieerde rechter (Varhoven administrativen sad) is het dus dienstig het Hof van Justitie van de Europese Unie een prejudicieel verzoek om uitlegging van de in het geding toepasselijke bepalingen van deze richtlijn voor te leggen.

Derhalve formuleert de rechter het verzoek om een prejudiciële beslissing inhoudelijk als volgt:

Partijen:

1. Eiseres in cassatie – „GST – Sarviz AG Germania”, gevestigd en met administratief adres te Stara Zagora [OMISSIS].

2. Gedaagde in cassatie: de Direktor na Direktsia „Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika” gr. Plovdiv pri Tsentralnoto upravlenie na Natsionalnata agentsia po prihodi (directeur van de directie „Betwistingen en dagelijks beheer van belastingen en sociale zekerheid” Plovdiv bij het centrale bestuur van het Nationaal Agentschap voor Inkomsten; hierna: „NAP”).

Voorwerp van het geding [Or. 1]

3. De procedure voor het Varhoven administrativen sad betreft een cassatieberoep. Het cassatieberoep richt zich tegen de beslissing van de rechter in bestuurszaken te Plovdiv [OMISSIS] van 15 maart 2013 [OMISSIS]. De bestreden beslissing wees het beroep van „GST – Sarviz AG Germania” tegen het besluit inzake verrekening of teruggaaf (Akt za prihvashtane ili Vastanovyavane – APV) [OMISSIS] van 1 oktober 2012 af, dat door de voor inkomsten bevoegde instantie bij de Teritorialna direktsia (regionale directie) van de NAP – Plovdiv was vastgesteld en bij besluit [OMISSIS] van 21 december 2012 van de directeur van de directie „OUI” – Plovdiv [„Obzhalvane i upravlenie na izpalnenieto”, „Betwistingen en beheer van de tenuitvoerlegging”] (thans: directie „ODOP” – Plovdiv [„Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika”, „Betwistingen en dagelijks beheer van belastingen en sociale zekerheid”) werd bevestigd.

Feiten

In de periode van 15 februari 2010 tot 29 december 2010 verrichtte de vennootschap – „GST – Sarviz AG Germania” (hierna: „dienstverrichter”) diensten ten behoeve van „GST Skafolding Bgaria” EOOD. „GST Skafolding

Bulgaria” EOOD, die ervan uitging dat de dienstverrichter geen vaste inrichting overeenkomstig § 1, sub 10, van de DR [Dopolnitelni Rasposedbi, aanvullende bepalingen] bij de ZDDS [Zakon za danak varhu dobavenata stoynost, wet inzake belasting over de toegevoegde waarde] had, berekende de belasting over de toegevoegde waarde (hierna: „btw”) over de technische diensten en het advies van de Duitse vennootschap alsook over de verhuur van uitrusting en materiaal overeenkomstig artikel 82, lid 2 ZDDS, door de opstelling van nota’s overeenkomstig artikel 117, lid 1, ZDDS bij de facturen van „GST – Sarviz AG Germania” [OMISSIS]. De nota’s overeenkomstig artikel 117, lid 1, ZDDS werden door „GST Skafolding Germania” EOOD geboekt in een verkoopboek over de overeenkomstige periode. „GST Skafolding Bulgaria” EOOD oefende overeenkomstig artikel 71, sub 2, ZDDS het recht van aftrek van voorbelasting voor de overeenkomstig artikel 117, lid 1, ZDDS opgestelde nota’s uit door opnemings van deze nota’s in het verkoopboek en in een btw-aangifte overeenkomstig de ZDDS.

Tot berekening van de belastingschuld van de dienstverrichter in de gevallen waarin ondanks verplichting geen registratieaanvraag binnen de termijn is ingediend, werd op de gestelde gronden en overeenkomstig artikel 102, lid 3, ZDDS aangenomen dat „GST – Sarviz AG Germania” btw over de door haar verrichtte belastbare diensten over de periode vanaf de afloop van de termijn voor indiening van een registratieaanvraag tot het tijdstip van de verkregen registratie – in casu tot en met 29 december 2010 – verschuldigd was.

De voor inkomsten bevoegde instantie stelde bij navorderingsaanslag [OMISSIS] van 12 maart 2012 vast dat de dienstverrichter – „GST – Sarviz AG Germania” [OMISSIS] een „vaste inrichting” in de zin van § 1, sub 10, van de aanvullende bepalingen bij ZDDS had. Volgens dat besluit [OMISSIS] van 12 maart 2012 zijn de technische diensten en het advies van „GST – Sarviz AG Germania” ten behoeve van „GST Skafolding Bulgaria” EOOD te beschouwen als vanuit de vaste inrichting uitgeoefende activiteiten, voor de uitoefening waarvan de inrichting beschikte over het vereiste personeel en de vereiste technische hulpmiddelen. Voorts kwam de controle-instantie in die navorderingsaanslag tot de conclusie dat de dienstverrichter „GST – Sarviz AG Germania” verplicht was een registratieaanvraag overeenkomstig de ZDDS vóór 15 februari 2010 in te dienen. Gelet daarop heeft de voor inkomsten bevoegde instantie bij de navorderingsaanslag een verplichting van „GST – Sarviz AG Germania” tot betaling van een bedrag van 224 914,89 BGN, namelijk het btw-bedrag en de ter zake verschuldigde verpagingsrente ten bedrage van in totaal 37 946,97 BGN, vastgesteld.

Volgens de dienstverrichter en de dienstontvanger hadden zij voldaan aan hun verplichting tot betaling van de btw gelet op de omstandigheid dat zij ten tijde van de dienstverrichting ervan waren uitgegaan dat de dienstverrichter niet op het grondgebied van de Republiek Bulgarije was gevestigd. **[Or. 2]**

Standpunten van partijen over de beslissing van de rechter in bestuurszaken in eerste aanleg

5. Het besluit inzake verrekening of teruggaaf [OMISSIS] van 1 oktober 2012 werd vastgesteld ingevolge de overeenkomstig artikel 129, lid 1, DOPK (Danachno-osiguriteln protsesualen kodeks, wetboek procedure inzake belastingen en sociale zekerheid) ingediende aanvraag tot verrekening of teruggaaf van 5 september 2012 met ontvangstnummer 16-37295, waarbij om teruggaaf van btw ten belope van 262 861,86 BGN over de periode van 15 februari 2010 tot 29 december 2010, bestaande uit de hoofdvordering van 224 914,89 BGN en rente ten belope van 37 946,97 BGN, werd verzocht. In de loop van de controle werd vastgesteld dat bij „GST – Sarviz AG Germania” een belastingcontrole overeenkomstig de ZDDS over de periode van 15 februari 2010 tot en met 31 december 2010 was verricht, waarover een navorderingsaanslag [OMISSIS] van 12 maart 2012 werd vastgesteld waarbij de volgende btw-schuld werd opgelegd: hoofdvordering van 224 914,89 BGN en rente ten belope van 37 946,97 BGN. De bij de navorderingsaanslag vastgestelde belastingschuld overeenkomstig de ZDDS werd „GST – Sarviz AG Germania” per betalingsbevel van 26 maart 2012 meegedeeld. Op grond van deze gegevens zijn de voor inkomsten bevoegde instanties ervan uitgegaan dat de navorderingsaanslag [OMISSIS] van 12 maart 2012 geen terug te geven bedragen, maar schulden overeenkomstig de ZDDS ten belope van in totaal 262 861,86 BGN vaststelde. De navorderingsaanslag werd niet betwist en de daarbij vastgestelde schulden werden betaald aan de Republiek Bulgarije.

Het besluit inzake verrekening of teruggaaf stelde vast dat er in casu geen bindende rechterlijke beslissing of geldige administratieve handeling was op basis waarvan een voor inkomsten bevoegde instantie kon overgaan tot teruggaaf van btw ten bedrage van 262 861,86 BGN, bestaande uit de hoofdvordering van 224 914,89 BGN en rente ten belope van 37 946,97 BGN. Er is van uitgegaan dat de vastgestelde navorderingsaanslag [OMISSIS] van 12 maart 2012 geldig is zodat de op deze grondslag betaalde bedragen niet zijn te beschouwen als door „GST – Sarviz AG Germania” ten onrechte betaald en dus niet dienen te worden teruggegeven.

6. De gecontroleerde persoon stelde tegen de navorderingsaanslag een administratief beroep in bij de directeur van de directie „Betwistingen en beheer van de tenuitvoerlegging” – Plovdiv. Zijns inziens schendt de weigering van de belastingdienst om de dienstverrichter de meermaals aangerekende en betaalde btw terug te geven de beginselen van het gemeenschappelijk btw-stelsel, die de belastingdienst bij de uitlegging en toepassing van de nationale wettelijke bepalingen tot teruggaaf van onverschuldigde belastingen in acht moet nemen.

7. De directeur van de directie „Betwistingen en beheer van de tenuitvoerlegging” – Plovdiv wees het bezwaar af bij besluit van [OMISSIS] 21 december 2012. Daarbij is ervan uitgegaan dat het bestreden besluit rechtmatig

is op grond van de motivering van de voor inkomsten bevoegde instantie als de autoriteit die het bestreden besluit heeft genomen.

8. De vennootschap stelde tegen de navorderingsaanslag beroep in bij de rechter in bestuurszaken te Plovdiv, die het beroep heeft verworpen op gronden die overeenkomen met de motivering van de voor inkomsten bevoegde instantie.

In de bij het cassatieberoep van de vennootschap ingestelde cassatieprocedure bevestigt eiseres in cassatie de reeds voor de rechter in eerste aanleg verdedigde opvatting dat een prejudicieel verzoek noodzakelijk is. Zij stelt nadere gronden in een schriftelijk verzoek.

Volgens gedaagde in cassatie – de directeur van de directie „ODOP” – Plovdiv bij het centrale bestuur van het NAP – is geen uitlegging van Unierechtelijke bepalingen noodzakelijk, aangezien de nationale wetgever bevoegd was tot vaststelling van de artikelen 82-93 ZDDS betreffende de belastingplichtige. Zijns inziens voorziet artikel 194, lid 2, van de richtlijn uitdrukkelijk in de mogelijkheid voor de lidstaten de voorwaarden voor [Or. 3] de toepassing van lid 1 ervan vast te stellen – de gevallen waarin de ontvanger van goederen of diensten belastingplichtige kan zijn wanneer de leverancier respectievelijk de dienstverrichter niet is geregistreerd in de lidstaat waar de belasting verschuldigd is.

Toepasselijk nationaal recht

9. De voor de beslissing van het geding toepasselijke wettelijke bepalingen zijn het Danachno-osiguritelnia protsesualen kodeks (wetboek procedure inzake belastingen en sociale zekerheid; hierna: „DOPK” [OMISSIS]) en de Zakon za danak varhu dobavenata stoynost (wet inzake belasting over de toegevoegde waarde; hierna: „ZDDS” [OMISSIS]).

9.1. Volgens artikel 128, lid 1, DOPK worden ten onrechte betaalde of geïnde belastingbedragen, socialezekerheidsbijdragen en door de voor inkomsten bevoegde instanties opgelegde geldboeten en vermogenssancties alsook bedragen die door het Nationale Agentschap voor inkomsten krachtens de belasting- of socialezekerheidsregeling moeten worden teruggegeven, door de voor inkomsten bevoegde instanties verrekend met verschuldigde heffingen, die door het genoemde Agentschap worden geïnd. Een verjaarde schuld kan worden verrekend wanneer de vordering van de schuldenaar vóór de verjaring van zijn schuld opeisbaar wordt.

9.2. Artikel 129 DOPK:

Lid 1. De voor inkomsten bevoegde instanties kunnen van ambtswege of op schriftelijk verzoek van de betrokkene tot verrekening of teruggaaf overgaan. Het verzoek om verrekening of teruggaaf wordt onderzocht wanneer het vóór het

verstrijken van vijf jaar – gerekend vanaf 1 januari van het jaar dat volgt op het jaar waarin de grond voor teruggaaf ontstond – wordt ingediend behoudens andersluidende bepalingen in de wet.

[OMISSIS]

[OMISSIS]

Lid 5. De voor inkomsten bevoegde instantie moet binnen een termijn van 30 dagen na overlegging van een bindende rechterlijke beslissing of geldig administratief besluit de daarin aangegeven bedragen en de volgens lid 6 ter zake verschuldigde rente overeenkomstig lid 2, sub 2, volledig teruggeven of verrekenen, wanneer die beslissing respectievelijk dat administratief besluit de schuldenaar recht toekent op betaling van: 1. ten onrechte of onverschuldigd betaalde, voldane of geïnde bedragen inzake belastingen, socialezekerheidsbijdragen, bijdragen, geldboeten en vermogenssancties, die door de voor inkomsten bevoegde instantie zijn vastgesteld, geïnd of opgelegd, met inbegrip van de op schriftelijk bevel of schriftelijke instructie voldane bedragen; 2. onrechtmatig ontzegde bedragen van teruggaaf; 3. toegezegde bedragen, schadeloosstellingen en ontstane kosten.

[OMISSIS] **[Or. 4]**

[OMISSIS]

9.3. Artikel 102, lid 1, ZDDS: De voor inkomsten bevoegde instantie registreert de persoon van wie wordt vastgesteld dat hij zijn verplichting tot indiening van een registratieaanvraag niet tijdig is nagekomen, bij registratiebesluit wanneer is voldaan aan de voorwaarden voor registratie.

9.4 Artikel 117, lid 1, ZDDS: Een nota moet worden opgesteld: 1. [OMISSIS] in de gevallen van artikel 82, leden 2, 3, 4 en 5, en artikel 84 – door de geregistreerde personen – de ontvanger van de levering respectievelijk de dienst; [OMISSIS].

9.5. Artikel 82 ZDDS bevat de regeling inzake de belastingplichtige bij een belastbare goederenlevering of een belastbare dienst.

Volgens lid 1 wordt de belasting verschuldigd door elke volgens deze wet geregistreerde persoon die een belastbare goederenlevering of een belastbare dienst verricht, behalve in de in de leden 4 en 5 geregelde gevallen. Wanneer de leverancier respectievelijk de dienstverrichter een belastingplichtige is die niet binnenslands is gevestigd en de plaats van de verrichting van de belastbare goederenlevering of belastbare dienst binnenslands is, wordt de belasting volgens lid 2 verschuldigd door de ontvanger van:

1. [OMISSIS]

2. de levering van goederen die door de leverancier of voor zijn rekening worden geassembleerd of geïnstalleerd, wanneer de ontvanger volgens deze wet geregistreerd is en de leverancier in een andere lidstaat gevestigd is;

3. de dienst wanneer de ontvanger een belastingplichtige volgens artikel 3, leden 1, 5 en 6 is.

(3) Bij een driehoeksverhouding overeenkomstig de voorwaarden van artikel 15 is de belasting door de verwerver verschuldigd.

(4) In de gevallen van artikel 161 wordt de belasting verschuldigd door de ontvanger respectievelijk de verwerver, die volgens deze wet de geregistreerde persoon is.

(5) [OMISSIS] In de gevallen van artikel 163a wordt de belasting verschuldigd door de ontvanger respectievelijk de verwerver, die volgens deze wet de geregistreerde persoon is, ongeacht of de leverancier respectievelijk de dienstverrichter volgens deze wet al dan niet belastingplichtig is.

9.6. Artikel 71, lid 1, sub 1, ZDDS: De betrokkene oefent zijn recht van aftrek van voorbelasting uit wanneer is voldaan aan de volgende voorwaarde: hij beschikt over een overeenkomstig de vereisten van de artikelen 114 en 115 opgesteld belastingdocument, waarin de btw in een afzonderlijke kolom is vermeld met betrekking tot de leveringen of diensten waarvan de betrokkene de verwerver respectievelijk de ontvanger is.

Toepasselijke bepalingen van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde

10. In casu zijn [de artikelen] 193 en 194 van de richtlijn van toepassing.

10.1. Artikel 193

De btw is verschuldigd door de belastingplichtige [Or. 5] die een belastbare goederenlevering of een belastbare dienst verricht, behalve in de gevallen waarin de belasting uit hoofde van de artikelen 194 tot en met 199 en artikel 202 door een andere persoon verschuldigd is.

10.2. Artikel 63:

Artikel 194

1. In het geval dat de belastbare goederenlevering of de belastbare dienst wordt verricht door een belastingplichtige die niet gevestigd is in de lidstaat waar de btw verschuldigd is, kunnen de lidstaten bepalen dat de tot voldoening van de

belasting gehouden persoon degene is voor wie de goederenlevering of de dienst wordt verricht.

2. De lidstaten stellen de voorwaarden voor de toepassing van lid 1 vast.

Rechtspraak van het Hof van Justitie van de Europese Unie

11. De geadieerde rechter vond geen rechtspraak van het Hof van Justitie van de Europese [Unie] inzake de uitlegging van de artikelen 193 en 194 van richtlijn 2006/112 die volledig overeenkomt met de onderhavige feiten.

De arresten van het Hof van Justitie van de Europese Unie (hierna: „Hof”) van 26 januari 2012, ADV Allround (C-218/10), en 11 april 2013, Rusedespred (C-138/12), geven de volgende uitlegging:

11.1. In het arrest ADV Allround (reeds aangehaald, punt 37) gaat het Hof er inzake de vereisten van het doeltreffendheidsbeginsel van uit dat bij gebrek aan specifieke bepalingen in het nationaal procesrecht het door het Hof in het arrest van 13 december 1989, Genius (C-342/87, Jurispr. 1989, blz. I-4227) erkende recht van de dienstverrichter en de dienstontvanger inzake de belastbaarheid en de btw-plicht op gelijke behandeling van een en dezelfde prestatie, de facto namelijk alle praktische doeltreffendheid verliest.

11.2. In het arrest Rusedespred (reeds aangehaald) legde het Hof het beginsel van neutraliteit van de btw uit in de gevallen waarin dit beginsel inzake de op een individueel geval toegepaste belastingpraktijk wordt betwist.

Ook al bevat voormelde rechtspraak volgens de geadieerde rechter rechtsbeginselen die ook op de onderhavige zaak van toepassing zijn, de richtsnoeren kunnen daarin niet rechtstreeks worden toegepast met het oog op een correcte beslissing in de onderhavige zaak.

Redenen tot voorlegging van een prejudicieel verzoek

Nadat de voor inkomsten bevoegde instantie de btw had berekend, werd de dienstontvanger de teruggaaf van de door de dienstverrichter daadwerkelijk betaalde btw geweigerd op grond dat hij geen overeenkomstig belastingdocument bezat dat hem dit recht gaf. Aangezien de dienst reeds aan belastingcontrole was onderworpen, een geldige navorderingsaanslag is vastgesteld en de belastingdienst de btw overeenkomstig de facturen heeft berekend, is een correctie van de belastingdocumenten die de dienst bewijzen, ongeoorloofd. Bijgevolg kan niet worden voldaan aan de voorwaarden van artikel 69, lid 1, sub 1, en 71, sub 1, ZDDS die de uitoefening van het recht op aftrek van voorbelasting door de dienstontvanger [Or. 6] zouden toestaan.

De dienstontvanger, die ervan uitging dat de dienstverrichter niet verplicht was btw te berekenen, ging over tot berekening overeenkomstig artikel 82, lid 2, ZDDS bij wege van opstelling van nota's in de zin van artikel 117, lid 1, ZDDS en oefende het recht van aftrek van voorbelasting uit. In casu komen de belastinginkomsten niet in gevaar, aangezien de ontvanger de verschuldigde btw heeft berekend. In deze omstandigheden de btw krachtens artikel 102, lid 3, ZDDS van de dienstverrichter verlangen, [ook] wanneer de verschuldigde btw reeds door de dienstontvanger is berekend, schendt het beginsel van de btw-neutraliteit, aangezien de voor inkomsten bevoegde instantie de ontvanger de uitoefening van het recht op aftrek van voorbelasting over de meermaals berekende btw heeft ontzegd.

Doordat de reeds opgestelde belastingdocumenten die de verrichte dienst bewijzen, niet kunnen worden gecorrigeerd, wordt de ontvanger de uitoefening van het recht op aftrek van voorbelasting ontzegd en de btw bij de dienstverrichter daarentegen meermaals berekend.

Gelet op de aard van de btw leidt de weigering door de belastingdienst om de meermaals berekende en voldane btw terug te geven, ook tot verschuiving van de belastinglast. In casu draagt de dienstverrichter de belastinglast. Indien de meermaals berekende en voldane btw niet aan de dienstverrichter wordt teruggegeven, wordt de gerechtigheid in de verhouding tussen de partijen bij de dienstverrichting en de belastingdienst verstoord. Doordat de btw meermaals is berekend en betaald, moet de dienstverrichter tegenover de ontvanger recht hebben op teruggaaf van dat bedrag. Doordat de ontvanger recht van teruggaaf van voorbelasting is geweigerd en de belastingdocumenten niet kunnen worden gecorrigeerd, wordt de dienstverrichter evenwel geen recht op teruggaaf van de meermaals berekende en voldane btw gewaarborgd en gegarandeerd, waardoor hij in de ongunstige positie komt de belastinglast te dragen.

Om deze redenen heeft de Achtste kamer van het Varhoven administrativen sad, zetelend met drie rechters,

besloten:

[OMISSIS].

Het Hof van Justitie van de Europese Unie worden overeenkomstig artikel 267, eerste alinea, sub b, van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie de volgende vragen voor een prejudiciële beslissing voorgelegd:

1. Moet artikel 193 van richtlijn 2006/112/EG aldus worden uitgelegd dat de btw noch door de belastingplichtige, die goederen belastbaar levert of diensten belastbaar verricht, noch door degene die de goederen verwerft of de diensten ontvangt, uitsluitend verschuldigd is, wanneer de belastbare goederenlevering of de belastbare dienst wordt verricht door een belastingplichtige, die niet is gevestigd in de lidstaat waar de btw verschuldigd is, voor zover de betrokken

lidstaat zulks voorschrijft, maar niet door de twee personen tegelijk is verschuldigd?

2. Voor zover ervan moet worden uitgegaan dat de btw alleen door een van beide personen is verschuldigd, ofwel de leverancier respectievelijk de dienstverrichter ofwel de verwerver respectievelijk de ontvanger, wanneer zulks door de betrokken lidstaat is bepaald, is dan de regel van artikel 194 [Or. 7] van de richtlijn ook toepasselijk in de gevallen waarin de ontvanger van de dienst de verleggingsregeling ten onrechte heeft toegepast, omdat hij ervan is uitgegaan dat de dienstverrichter geen vaste inrichting voor de btw op het grondgebied van de Republiek Bulgarije had, maar de dienstverrichter ten slotte toch een vaste inrichting, wat de verrichte dienst betreft, heeft?

3. Moet het beginsel van btw-neutraliteit, dat van wezenlijke betekenis is voor de instelling en werking van het gemeenschappelijk btw-stelsel, aldus worden uitgelegd dat het een belastingcontrolepraktijk als in het hoofdgeding toestaat, volgens welke de btw ondanks de door de dienstontvanger ten onrechte toegepaste verleggingsregeling opnieuw ook aan de dienstverrichter wordt aangerekend, wanneer rekening wordt gehouden met het feit dat de ontvanger de belasting voor die dienst reeds heeft berekend, de belastinginkomsten niet in gevaar komen en het in de nationale wet voor de belastingdocumenten vastgestelde correctiemechanisme niet van toepassing is?

4. Moet het beginsel van btw-neutraliteit aldus worden uitgelegd dat het niet toestaat dat de belastingdienst op basis van een nationale rechtsbepaling de verrichter van een dienst, waarover de ontvanger de btw overeenkomstig artikel 82, lid 2, ZDDS heeft berekend, de teruggaaf van de meermaals berekende btw ontzegt, wanneer de belastingdienst de ontvanger het recht op aftrek van de meermaals berekende btw heeft ontzegt wegens het ontbreken van het overeenkomstige belastingdocument, dat in het correctiemechanisme in de nationale wet op basis van de geldige navorderingsaanslag evenwel niet meer kan worden gebruikt?

[OMISSIS].

[OMISSIS]