

Zaak C-346/19

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:

2 mei 2019

Verwijzende rechter:

Bundesfinanzhof (Duitsland)

Datum van de verwijzingsbeslissing:

13 februari 2019

Verweerder en verzoeker tot Revision:

Bundeszentralamt für Steuern

Verzoekster en verweerster in Revision:

Y-GmbH

Voorwerp van de procedure in het hoofdgeding

Btw – Teruggaaf van de btw overeenkomstig richtlijn 2006/112/EG aan belastingplichtigen die niet in de lidstaat van teruggaaf maar in een andere lidstaat gevestigd zijn – Vermelding van een referentie in plaats van een factuurnummer

Voorwerp en rechtsgrondslag van het verzoek om een prejudiciële beslissing

Uitlegging van het Unierecht, artikel 267 VWEU

Prejudiciële vragen

1. Moet artikel 8, lid 2, onder d), van richtlijn 2008/9/EG van de Raad van 12 februari 2008 tot vaststelling van nadere voorschriften voor de in richtlijn 2006/112/EG vastgestelde teruggaaf van de belasting over de toegevoegde waarde aan belastingplichtigen die niet in de lidstaat van teruggaaf maar in een andere lidstaat gevestigd zijn, volgens hetwelk in het teruggaafverzoek

- voor iedere lidstaat van teruggaaf en voor iedere factuur onder andere het nummer van de factuur dient te worden vermeld, aldus worden uitgelegd dat ook de vermelding van de referentie van een factuur, die naast het factuurnummer als aanvullend identificatiecriterium op een betalingsbewijs staat vermeld, volstaat?
2. Indien de eerste vraag ontkennend moet worden beantwoord: Geldt een teruggaafverzoek waarin in plaats van het factuurnummer de referentie van een factuur is vermeld als formeel volledig en in de zin van artikel 15, lid 1, tweede volzin, van richtlijn 2008/9/EG ingediend binnen de termijn?
 3. Moet bij de beantwoording van de tweede vraag in aanmerking worden genomen dat de belastingplichtige die niet in de lidstaat van teruggaaf gevestigd is, vanuit de optiek van een verstandige aanvrager, gelet op de vormgeving van het elektronische portaal in de lidstaat van vestiging en het formulier van de lidstaat van teruggaaf, ervan mocht uitgaan dat voor een correct, in ieder geval formeel volledig verzoek binnen de termijn, het invullen van een ander kenmerk dan het factuurnummer volstaat voor de identificatie van de factuur waarvoor om teruggaaf wordt verzocht?

Aangevoerde bepalingen van Unierecht

Richtlijn 2008/9/EG van de Raad van 12 februari 2008 tot vaststelling van nadere voorschriften voor de in richtlijn 2006/112/EG vastgestelde teruggaaf van de belasting over de toegevoegde waarde aan belastingplichtigen die niet in de lidstaat van teruggaaf maar in een andere lidstaat gevestigd zijn, in het bijzonder artikel 8, lid 2, onder d), en artikel 15, lid 1, tweede volzin

Richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde, in het bijzonder artikel 226, punt 2

Aangevoerde bepalingen van nationaal recht

§ 18, lid 9, eerste en tweede volzin, van het Umsatzsteuergesetz (Duitse wet op de omzetbelasting) in de versie die van toepassing is op het hoofdgeding, zoals die blijkt uit artikel 7, punt 13, onder c), van het Jahressteuergesetz 2009 (Duitse belastingwet van het jaar 2009)

§§ 59 e.v. van de Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung (Duitse uitvoeringsverordening omzetbelasting) in de versie die geldt voor het teruggaafadvak, zoals die blijkt uit het Jahressteuergesetz 2009

Korte uiteenzetting van de feiten en van de procedure

- 1 Verzoekster is een in Oostenrijk gevestigde vennootschap. Zij heeft op 29 oktober 2012 verzocht om teruggaaf van de voorbelasting (hierna: „btw-teruggaaf”) over het tijdvak juli-september 2012. Het teruggaafverzoek is via het door de Oostenrijkse belastingdienst ingestelde portaal langs elektronische weg aan verweerder, het Bundeszentralamt für Steuern (federale belastingdienst, Duitsland), verstuurd.
- 2 Het verzoek had betrekking op facturen voor de levering van brandstoffen, waarvoor verzoekster zich beroept op de aftrekregeling. In de bijlage bij het verzoek had verzoekster niet het op de betrokken facturen vermelde factuurnummer ingevuld, maar een andere op de factuur vermelde en in de boekhouding van verzoekster vastgelegde referentie.
- 3 Bij beslissing van 25 januari 2013 heeft het Bundeszentralamt für Steuern de btw-teruggaaf over het betrokken tijdvak vastgesteld op 31 296,09 EUR en het verzoek afgewezen voor het overige, met de motivering dat in de bijlage bij het verzoek in strijd met de wettelijke eisen de op de factuur vermelde factuurnummers niet waren ingevuld.
- 4 Ook in de beslissing van 7 januari 2014 op het bezwaar van verzoekster heeft het Bundeszentralamt für Steuern dit standpunt gehandhaafd. Verzoekster heeft binnen de op 30 september 2013 verstreken termijn voor de indiening van het verzoek geen teruggaafverzoek ingediend dat aan de wettelijke eisen voldeed. Verzoekster is reeds bij eerdere verzoeken gewezen op het ontbreken van het factuurnummer. Daarom had verzoekster de mogelijkheid om binnen de termijn voor het indienen van het verzoek de gegevens in de wettelijk vereiste vorm in te dienen.
- 5 Verzoekster heeft hiertegen beroep ingesteld bij het Finanzgericht Köln (belastingrechter in eerste aanleg Keulen, Duitsland), dat het teruggaafverzoek rechtmatig achtte en het beroep toewees. De onjuiste vermelding van een referentie in plaats van het factuurnummer leidt niet tot ongeldigheid van het teruggaafverzoek, wanneer deze vermelding, zoals in het onderhavige geval, niet als „inhoudsloos” kan worden beschouwd, daar ook door de referentie de identificatie van een bepaalde factuur mogelijk is.
- 6 Tegen dit vonnis heeft het Bundeszentralamt für Steuern beroep in Revision ingesteld bij het Bundesfinanzhof (hoogste federale rechter in belastingzaken, Duitsland). Zijns inziens heeft het Finanzgericht Köln artikel 8, lid 2, van richtlijn 2008/9 niet juist uitgelegd.

Korte uiteenzetting van de motivering van de verwijzingsbeslissing

- 7 Op grond van het nationale recht zou de verwijzende rechter de beslissing van het Finanzgericht Köln bevestigen en het beroep in Revision verwerpen. De vraag

rijst echter of dit resultaat in overeenstemming is met het Unierecht, daar twijfel is gerezen over de juiste uitlegging van artikel 8, lid 2, onder d), en artikel 15, lid 1, tweede volzin, van richtlijn 2008/9.

- 8 Ten aanzien van de eerste vraag: De vraag rijst of artikel 8, lid 2, onder d), van richtlijn 2008/9, volgens hetwelk in het teruggaafverzoek voor iedere lidstaat van teruggaaf en voor iedere factuur onder andere „het nummer van de factuur” dient te worden vermeld, aldus kan worden uitgelegd dat ook de vermelding van de referentie van een factuur, die naast het factuurnummer als aanvullend identificatiecriterium op een factuur staat vermeld, volstaat.
- 9 Voorts vraagt de verwijzende rechter zich af of het begrip „nummer van de factuur” in artikel 8, lid 2, punt d), van richtlijn 2008/9 dezelfde betekenis heeft als het op grond van artikel 226, punt 2, van richtlijn 2006/112 vereiste „opeenvolgend[e] nummer, met één of meer reeksen, waardoor de factuur eenduidig wordt geïdentificeerd”. De van elkaar afwijkende formuleringen in artikel 226, punt 2, van richtlijn 2006/112 en artikel 8, lid 2, onder d), van richtlijn 2008/9 geven ruimte voor de aanname dat voor de geldigheid van een teruggaafverzoek de vermelding van een op de factuur aangegeven criterium dat identificatie mogelijk maakt, volstaat, dit echter niet dwingend het factuurnummer in de zin van artikel 226, punt 2, van richtlijn 2006/112 hoeft te zijn, maar ook een ander op de factuur vermeld identificatiecriterium volstaat.
- 10 Hierbij dient in aanmerking te worden genomen dat richtlijn 2008/9 de wijze van uitoefening noch de omvang van het recht op teruggaaf beoogt te bepalen. Artikel 5, tweede alinea, van deze richtlijn bepaalt immers dat, onverminderd artikel 6, het recht op teruggaaf van voorbelasting wordt bepaald overeenkomstig richtlijn 2006/112, als toegepast in de lidstaat van teruggaaf (zie arrest van 21 maart 2018, Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, punt 35).
- 11 Het recht van een in een lidstaat gevestigde belastingplichtige op teruggaaf van de in een andere lidstaat betaalde btw, zoals geregeld in richtlijn 2008/9, is dus de tegenhanger van het door richtlijn 2006/112 te zijnen gunste ingevoerde recht op aftrek van de in zijn eigen lidstaat betaalde voorbelasting (zie arrest van 21 maart 2018, Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, punt 36 en aldaar aangehaalde rechtspraak). De aftrekregeling – en derhalve de teruggaafregeling – heeft tot doel de ondernemer geheel te ontlasten van de in het kader van al zijn economische activiteiten verschuldigde of betaalde btw. Het gemeenschappelijke btw-stelsel waarborgt bijgevolg een neutrale fiscale belasting van alle economische activiteiten, ongeacht de doelstellingen of resultaten van deze activiteiten, mits zij in beginsel zelf aan de btw zijn onderworpen (zie arrest van 21 maart 2018, Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, punt 38 en aldaar aangehaalde rechtspraak). Volgens de verwijzende rechter vereist het neutraliteitsprincipe daarom dat het „nummer van de factuur” in artikel 8, lid 2, onder d), van richtlijn 2008/9 aldus wordt opgevat dat in het kader van het teruggaafverzoek ook de vermelding van een op de factuur aangegeven aanvullend en duidelijk identificatiecriterium volstaat.

- 12 Hieraan kan in de weg staan dat het recht op btw-af trek afhankelijk is gesteld van de naleving van zowel materiële als formele voorwaarden en vereisten (zie arrest van 21 maart 2018, Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204, punt 40 en aldaar aangehaalde rechtspraak). Aangaande de wijze van uitoefening van het recht op btw-af trek bepaalt artikel 178, onder a), van richtlijn 2006/112 dat de belastingplichtige in het bezit moet zijn van een overeenkomstig de artikelen 220 tot en met 236 en de artikelen 238 tot en met 240 van die richtlijn opgestelde factuur (zie arrest van 21 maart 2018, Volkswagen, C-533/16, EU:C:2018:204,, punt 42 en aldaar aangehaalde rechtspraak). Op grond daarvan zou artikel 8, lid 2, onder d), van richtlijn 2008/9 zodanig beperkend kunnen worden opgevat dat bij het teruggaafverzoek alleen aan de eisen is voldaan wanneer daarin het factuurnummer in de zin van artikel 226, punt 2, van richtlijn 2006/112 wordt vermeld.
- 13 Een strikte opvatting van artikel 8, lid 2, onder d), van richtlijn 2008/9 kan echter leiden tot onevenredige resultaten. Een volledig ingevuld verzoek tot btw-teruggaaf is bedoeld om de autoriteit in staat te stellen om tijdig (d.w.z. binnen vier maanden na ontvangst van het teruggaafverzoek, zie artikel 19, lid 2, van richtlijn 2008/9) te controleren of aan de voorwaarden voor de btw-teruggaaf is voldaan. Vanuit dit gezichtspunt is door vermelding van de referentie in het verzoek voldaan aan artikel 8, lid 2, onder d), van richtlijn 2008/9, daar het hierdoor bij de controle van het teruggaafverzoek voor de autoriteit mogelijk is om de factuur duidelijk te identificeren. De vermelding in het teruggaafverzoek van het factuurnummer in de zin van artikel 226, punt 2, van richtlijn 2006/112 is voor het doel van een duidelijke identificatie van de factuur weliswaar geschikt en doelmatig, maar niet noodzakelijk.
- 14 Ten aanzien van de tweede vraag: Indien de eerste vraag ontkennend moet worden beantwoord, verzoekt de verwijzende rechter om antwoord op de vraag of een teruggaafverzoek waarin de referentie van de factuur is vermeld kan worden beschouwd als formeel volledig en in de zin van artikel 15, lid 1, tweede volzin, van richtlijn 2008/9/EG ingediend binnen de termijn.
- 15 Het teruggaafverzoek geldt op grond van artikel 15, lid 1, tweede volzin, van richtlijn 2008/9/EG alleen als ingediend indien de aanvrager alle onder meer in artikel 8 verlangde gegevens verstrekt. Een verzoek dat in plaats van het factuurnummer in de zin van artikel 226, punt 2, van richtlijn 2006/112 een referentie bevat die dezelfde functie heeft, is – in het geval dat de eerste prejudiciële vraag ontkennend moet worden beantwoord – volgens de verwijzende rechter weliswaar onjuist, maar niet onvolledig.
- 16 De verwijzende rechter is van oordeel dat de geldigheid van een verzoek om btw-teruggaaf in de zin van artikel 15, lid 1, tweede volzin, van richtlijn 2008/9 niet afhangt van de inhoudelijke juistheid, maar van de formele volledigheid ervan. Dit komt duidelijk ook overeen met de opvatting van de Europese Commissie. Op 24 januari 2019 heeft de Commissie besloten om de Bondsrepubliek Duitsland voor het Hof van Justitie te dagen wegens het afwijzen van verzoeken om btw-

teruggaaf van ondernemingen uit andere lidstaten, zonder dat om aanvullende gegevens van de aanvrager wordt verzocht wanneer de informatie over de aard van de geleverde goederen of verrichte diensten naar het oordeel van de Duitse autoriteiten niet voldoende is om een besluit te nemen over de btw-teruggaaf.

- 17 Ten aanzien van de derde vraag: De verwijzende rechter stelt zich de vraag of verzoekster als belastingplichtige die niet in de lidstaat van teruggaaf gevestigd is, voor een binnen de termijn ingediend teruggaafverzoek in de zin van artikel 15, lid 1, tweede volzin, van richtlijn 2008/9 vanuit de optiek van een verstandige aanvrager ervan mocht uitgaan dat voor een correct, in ieder geval formeel volledig verzoek binnen de termijn, het invullen van een ander kenmerk dan het factuurnummer volstaat voor de identificatie van de factuur waarvoor om teruggaaf wordt verzocht.
- 18 Deze vraag rijst omdat volgens de bevindingen van het Finanzgericht Köln de betreffende kolom in de bijlage bij het teruggaafverzoek, waarin volgens het Bundeszentralamt für Steuern het factuurnummer moet worden ingevuld, helemaal niet wordt aangeduid met „factuurnummer”, maar met de algemene formulering „documentnummer”. Bovendien bevat het door de Oostenrijkse belastingdienst ter beschikking gestelde portaal voor elektronische indiening van verzoeken, waarvan verzoekster heeft gebruikgemaakt, een andere daarvan afwijkende aanduiding, namelijk „refertenummer”.