

Zaak C-334/20**Verzoek om een prejudiciële beslissing****Datum van indiening:**

23 juli 2020

Verwijzende rechter:

Veszprémi Törvényszék (Hongarije)

Datum van de verwijzingsbeslissing:

20 juli 2020

Verzoekende partij:

Amper Metal Kft

Verwerende partij:

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága, Hongarije

[OMISSIS]

Veszprémi Törvényszék (lokale rechter Veszprém, Hongarije; hierna: „verwijzende rechter”)

De verwijzende rechter heeft in de zaak tussen [OMISSIS] **Amper Metál Kft** ([OMISSIS], Dunaújváros [OMISSIS]), **verzoekster**, en [OMISSIS] **Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága (afdeling bezwaren van de nationale belasting- en douaneautoriteit, Hongarije** ([OMISSIS], Székesfehérvár [OMISSIS]), **verweerster**, betreffende de rechterlijke toetsing van een administratief besluit in belastingzaken de volgende

beschikking

gegeven:

de verwijzende rechter [OMISSIS] verzoekt het Hof van Justitie van de Europese Unie (hierna: „Hof”) om een prejudiciële beslissing over de volgende vragen:

1. Moet of kan artikel 168, onder a), van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (hierna: „btw-richtlijn”) aldus worden uitgelegd dat op

grond van deze bepaling – gelet op de daarin gebezigde uitdrukking „worden gebruikt” – het recht op btw-aftrek over een binnen de werkingssfeer van de btw-richtlijn vallende transactie niet kan worden geweigerd op grond dat de belastingautoriteit heeft geoordeeld dat in een tussen onafhankelijke partijen gesloten transactie de door de opsteller van de factuur verrichte dienst niet „nuttig” is voor de belastbare activiteiten van de ontvanger van de factuur, aangezien

- de waarde van de door de opsteller van de factuur verrichte dienst (reclame) niet in verhouding staat tot de opbrengst (omzet, omzetgroei) die de dienst heeft gegenereerd bij de afnemer ervan, dan wel
- de betrokken dienst (reclame) bij die gebruiker geen enkele omzet heeft gegenereerd?

2. Moet of kan artikel 168, onder a), van de btw-richtlijn aldus worden uitgelegd dat op grond van deze bepaling het recht op btw-aftrek over een binnen de werkingssfeer van de btw-richtlijn vallende transactie kan worden geweigerd op grond dat de belastingautoriteit heeft geoordeeld dat in een tussen onafhankelijke partijen gesloten transactie de waarde van de door de opsteller van de factuur verrichte dienst (reclame) onevenredig hoog is, aangezien deze dienst zeer duur is en de prijs ervan in vergelijking met een andere dienst of andere soortgelijke diensten buitensporig hoog is?

[OMISSIS] [nationale procesrechtelijke aspecten] [Or. 2]

Motivering:

Feiten:

Procedure bij en besluit van de belastingautoriteit in eerste aanleg

De Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fejér Megyei Adó- és Vámigazgatósága (belasting- en douanediens van het district Fejér, die deel uitmaakt van de nationale belasting- en douaneautoriteit hierna: belastingautoriteit in eerste aanleg) heeft de btw-aangiftes van verzoekster in de periode tussen 1 januari 2014 en 31 december 14 achteraf gecontroleerd en krachtens haar naar aanleiding van die controle genomen [OMISSIS] besluit (hierna: „besluit in eerste aanleg”) bij verzoekster in totaal 12 960 000 HUF aan bijkomende btw vastgesteld, dit bedrag in zijn geheel als belastingschuld aangemerkt, daarover 3 240 000 HUF boete en 868 000 HUF verdragingsrente aan verzoekster opgelegd en haar gelast de genoemde bedragen te betalen.

De belastingautoriteit in eerste aanleg heeft in de motivering van haar besluit als feit vastgesteld dat verzoekster het totaalbedrag van de door Sziget-Reklám Kft in 2014 opgestelde in totaal 12 facturen, allemaal ten bedrage van 4 000 HUF netto,

vermeerderd met 27 % btw 5 080 000 HUF bruto, als kosten heeft geboekt waarover zij btw heeft afgetrokken.

Blijkens de door verzoekster in het kader van de belastingcontrole overgelegde overeenkomst voor dienstverlening en samenwerking had Sziget-Reklám Kft zich verbonden om beide zijpanelen van de racewagen van de door haar zakenpartner voor de wedstrijden van de Hongaarse Snelheidskampioenschap 2014 gekwalificeerde deelnemer te voorzien van een reclameopschrift van 30 x 10 cm van de opdrachtgever, dat wil zeggen verzoekster. De prijs van de verleende dienst bedroeg voor de gehele duur van de contractperiode 48 000 000 HUF, te vermeerderen met btw, welk bedrag tussen partijen periodiek werd vereffend.

De belastingautoriteit in eerste aanleg is op basis van de door de Nemzeti Adó- és Vámhivatal Dél- Dunántúli Bűnügyi Igazgatósága (afdeling misdaadbestrijding van de belastingautoriteit van de regio Dél-Dunántúl) beschikbaar gestelde strafrechtelijke documenten, waaronder de gedurende het strafrechtelijk onderzoek ingewonnen rapporten van forensisch belastingdeskundigen en reclame-experts, samenvattend tot de volgende conclusies gekomen over de tussen verzoekster en Sziget-Reklám Kft gesloten overeenkomst voor dienstverlening en samenwerking:

- de vergoeding van 48 000 000 HUF + btw is onevenredig hoog. Er zijn overeenkomsten bekend waarbij dezelfde dienst tegen een lagere prijs is aangeboden;
- de overeenkomst is frauduleus, de daarin aangeboden prestatie is namelijk nagenoeg nihil;
- het bedrag van de overeenkomst is daarnaast onevenredig hoog omdat de geldbesteding geen enkele reclamewaarde heeft, geen commercieel rendement oplevert en verzoekster dezelfde reclamewaarde tegen een aanzienlijk lagere prijs had kunnen verkrijgen;
- vakmensen weten precies welke zakenrelaties – papierfabrieken, warmwalsen en andere industriebedrijven – potentieel als klant of opdrachtgever in aanmerking komen, en wanneer zij daarvan niet op de hoogte zouden zijn, zou geen enkele reclameboodschap soelaas bieden. Opdrachtgevers laten zich bij hun beslissingen niet leiden door reclame op auto's, maar door zaken als bijvoorbeeld de prijs, de kwaliteit, de leveringstermijn en flexibele betalingsvoorwaarden. Het was dan ook duidelijk dat de bestedingen tot een voorzienbaar verlies zouden leiden en dat daarvan in het geheel geen omzetverhoging kon worden verwacht.

Gelet op het voorgaande heeft de belastingautoriteit in eerste aanleg op basis van de deskundigenrapporten vastgesteld dat de door Sziget-Reklám Kft aan verzoekster in rekening gebrachte kosten van autoreclame [Or. 3] geen verband hielden met de belastbare omzetgenererende activiteiten van verzoekster.

De belastingautoriteit in eerste aanleg heeft haar beslissing gebaseerd op de volgende wettelijke bepalingen.

§ 119, lid 1, van az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (wet CXXVII van 2007 op de belasting over de toegevoegde waarde; hierna: „btw-wet”), waarin is bepaald dat het recht op aftrek ontstaat, tenzij in deze wet anders is bepaald, op het tijdstip waarop de als voorbelasting verschuldigde belasting wordt vastgesteld (§ 120), ook wanneer de verschuldigde belasting overeenkomstig § 196/B, lid 2, onder a), wordt vastgesteld.

Zij verwees naar § 120, onder a), btw-wet, waarin staat dat voor zover de belastingplichtige – in die hoedanigheid – goederen of diensten gebruikt voor belaste handelingen of op andere wijze aanwendt, hij van de door hem verschuldigde belasting de btw mag aftrekken die door een andere belastingplichtige – daaronder begrepen personen of organisaties die zijn onderworpen aan de vereenvoudigde bedrijfsbelasting [egyszerűsített vállalkozói adó, afgekort: Eva] – voor geleverde of te leveren goederen en voor verrichte of te verrichten diensten bij hem in rekening is gebracht.

Zij beriep zich op § 8, lid 1, onder d), van de a társasági adóról és az osztalék adóról szóló 1996. évi LXXXI. törvény (wet LXXXI van 1996 op de vennootschapsbelasting en de dividendbelasting, hierna: „wet vennootschapsbelasting”), op grond waarvan het resultaat vóór belastingen wordt verhoogd met de als kosten of lasten opgenomen en op het resultaat vóór belastingen in mindering gebrachte bedragen – met inbegrip van de afschrijving van de waardevermindering van immateriële goederen en materiële vaste activa – die geen verband houden met de ondernemings- of omzetgenererende activiteiten, gelet met name op het bepaalde in bijlage 3.

Volgens bijlage 3, punt 4, van de wet vennootschapsbelasting wordt voor de toepassing van § 8, lid 1, onder d), van de wet met name als niet ten behoeve van de onderneming gemaakte kosten en lasten aangemerkt (een deel van) de tegenwaarde van een dienst die exclusief btw hoger is dan 200 000 HUF, wanneer op basis van de omstandigheden (met name de bedrijfsactiviteiten en de omzet van de belastingplichtige alsmede de aard en de tegenwaarde van de verleende dienst) duidelijk kan worden vastgesteld dat het gebruik van deze dienst in strijd is met de vereisten van een doelmatige bedrijfsvoering. De tegenwaarde van de in een belastingjaar van dezelfde persoon en op dezelfde titel ontvangen diensten moet bij elkaar opgeteld in aanmerking worden genomen.

Voor wat betreft de laatstgenoemde wettelijke bepaling heeft de belastingautoriteit in eerste aanleg erop gewezen dat de definitie van het begrip „doelmatige bedrijfsvoering” in de wet vennootschapsbelasting ontbreekt, zodat de inhoud van deze vereiste moet worden afgeleid uit de relevante rechtspraak. De belastingrechtelijke interpretatie van de vereiste van een doelmatige bedrijfsvoering komt niet volledig overeen met de eveneens in de rechtspraak ontwikkelde civielrechtelijke inhoud van datzelfde fundamentele beginsel.

Overeenkomstig de rechtspraak in belastingzaken dienen de volgende twee omstandigheden te worden aangetoond opdat er sprake is van een doelmatige bedrijfsvoering en van een verband met bedrijfsactiviteiten:

- ten eerste moet de economische handeling waarvoor de betaling is verricht daadwerkelijk hebben plaatsgevonden en moet de verleende dienst, en dus de tegenwaarde ervan, verband houden met de bedrijfsactiviteiten of omzetgenererende activiteiten van de belastingplichtige;
- ten tweede moet worden onderzocht of de gemaakte kosten kennelijk en onevenredig hoog waren.

Dienaangaande heeft de belastingautoriteit in eerste aanleg vastgesteld dat de stickers, dus de reclameboodschappen, daadwerkelijk op de aan de wedstrijden deelnemende raceauto's waren aangebracht, maar dat verzoekster met de transactie – zoals door de eensluidende deskundigenrapporten ondubbelzinnig is bevestigd – helemaal geen voordeel heeft behaald en dat deze daarom niet in verband stond met haar omzetgenererende activiteiten. Bovendien was de tegenwaarde van de door verzoekster gebruikte reclamediensten onevenredig veel hoger dan de normale marktprijs, zodat deze moet worden geacht in strijd te zijn met de vereiste van een doelmatige bedrijfsvoering.

Op grond van de bovenstaande uiteenzetting heeft de belastingautoriteit in eerste aanleg vastgesteld dat de als kosten opgegeven dienst in economische zin ondoelmatig was, geen verband hield met de bedrijfs- of omzetgenererende activiteiten van verzoekster en een reclamewaarde had die de door deskundigenrapporten op nihil was gesteld, zodat de btw die op de over die transacties opgestelde facturen was vermeld, overeenkomstig de voornoemde wettelijke bepalingen niet voor aftrek in aanmerking kwam. Met inachtneming van de beschikbare gegevens kan daarom worden gesteld dat verzoekster [Or. 4] als belastingplichtige de op de door Sziget-Reklám Kft opgestelde facturen vermelde btw ten onrechte had afgetrokken, aangezien zij volgens § 120, onder a), van de btw-wet geen recht op aftrek van voorbelasting had met betrekking tot facturen voor diensten die van geen enkele waarde waren voor haar omzetgenererende activiteiten.

De belastingautoriteit in eerste aanleg heeft daarom geoordeeld dat verzoekster de in haar belastingaangifte als aftrekbaar vermelde btw over de van Sziget-Reklám Kft ontvangen diensten moet terugbetalen, aangezien deze bedragen niet konden worden beschouwd als kosten gemaakt ten behoeve van de onderneming.

Procedure bij en besluit van de belastingautoriteit in tweede aanleg

Verweerster heeft in de hoedanigheid van belastingautoriteit in tweede aanleg het besluit in eerste aanleg, waartegen verzoekster administratief bezwaar had ingediend, bij besluit van [OMISSIS] 9 januari 2019 bevestigd.

Volgens de motivering van dit besluit op bezwaar heeft de belastingautoriteit in eerste aanleg op goede gronden vastgesteld dat verzoekster de op de betwiste facturen van Sziget-Reklám Kft vermelde btw ten onrechte had afgetrokken, aangezien de deskundigenrapporten duidelijk bevestigden dat het gebruik van de betrokken dienst in economische zin ondoelmatig was. Hieruit volgt dat verzoekster overeenkomstig § 120, onder a), van de btw-wet geen recht op aftrek van voorbelasting kon ontlenen aan facturen voor diensten die van geen enkele waarde waren voor haar omzetgenererende activiteiten. De belastingautoriteit in eerste aanleg heeft dan ook terecht geoordeeld dat verzoekster de in haar belastingaangifte als aftrekbaar vermelde btw over de van Sziget-Reklám Kft ontvangen diensten moest terugbetalen aangezien deze bedragen niet konden worden beschouwd als ten behoeve van de onderneming gemaakte kosten.

Onderhavige vordering in rechte

Verzoekster stelt dat de besluiten in eerste aanleg en op bezwaar in strijd zijn met de wet en vordert de vernietiging van deze besluiten. Zij bestrijdt zowel de rechtsgrondslag van de besluiten als de daarin opgenomen bedragen.

Verzoekster stelt zich op het standpunt dat de door verweerder in aanmerking genomen omstandigheden, te weten dat haar reclame-uitgaven ondoelmatig zijn, geen opbrengst creëren, geen reële reclamewaarde hebben en niet bijdragen tot haar omzetgenererende activiteiten, volstrekt irrelevant zijn voor de uitoefening van het recht op aftrek, aangezien een dergelijke benadering volkomen vreemd is aan de grondbeginselen van het stelsel van belasting over de toegevoegde waarde.

In verband met het recht op aftrek verwijst verzoekster naar diverse arresten van het Hof, te weten arrest C-107/10 (Enel Maritsa Iztok), punt 32; arrest C-324/11 (Tóth), punten 23, 24 en 25 en arrest C-376/02 (Goed Wonen), punt 26.

Daarnaast verwijst zij naar de punten 26 en 27 van arrest C-317/94 (Elida Gibbs) en merkt zij op dat het Hof de in dit arrest geformuleerde bevindingen heeft bevestigd in een reeks andere arresten, met name het arrest in de zaak C-285/10, punt 28 en het arrest in de gevoegde zaken C-249/12 en C-250/12, punt 33. Naar verzoeksters mening komt uit deze arresten eveneens duidelijk naar voren dat de belastinggrondslag gevormd wordt door de tegenwaarde die de leverancier in een concrete transactie daadwerkelijk ontvangt. Met andere woorden, verweerder heeft haar recht op aftrek ten onrechte geweigerd op grond dat er sprake zou zijn van een onevenredig hoge tegenwaarde. **[Or. 5]**

Verzoekster benadrukt dat volgens de punten 43 en 44 van het arrest in zaak C-118/11 het gemeenschappelijke btw-stelsel een volstrekt neutrale fiscale belasting van alle economische activiteiten beoogt te waarborgen, ongeacht het oogmerk of het resultaat van die activiteiten, mits deze activiteiten in beginsel zelf aan de heffing van btw zijn onderworpen.

Voorts verwijst zij naar een aantal passages in de hierna volgende arresten: in zaak C-230/87 (Naturally Yours Cosmetics Ltd.), punt 16; zaak 154/80 (Coöperatieve Aardappelenbewaarplaats), punt 13; zaak C-126/88 (Boots Company), punt 19; arrest C-258/95 (Julius Fillibeck Söhne), punt 13; zaak C-404/99 (Commissie/Frankrijk), punt 38; zaak C-412/03 (Hotel Scandic Gasaback AB kontra Riksskatteverket), punt 21; gevoegde zaken C-621/10 en C-129/11 (Balkan and Sea Properties ADSITS (C-621/10) en Provadinvest OOD (C-129/11) en de punten 43 en 44 van het arrest in zaak [C-53/11] tussen Direktor na Direktsia „Obzhalvane i upravlenie na izpalnenieto” en Varna pri Tsentralno upravlenie na Natsionalnata agentsia za prihodite.

Op basis van het voorgaande meent verzoekster dat het recht op btw-aftrek ook kan worden uitgeoefend wanneer de besteding van de belastingplichtige onredelijk en economisch ondoelmatig was. Zij benadrukt dat de btw in het onderhavige geval is betaald, aangezien zij de bedragen van de op de facturen van Sziget-Reklám Kft aangerekende btw heeft overgemaakt aan deze laatste als opsteller van de facturen. Zij wijst erop dat het recht op btw-aftrek in § 119, onder a), van btw-wet is gewaarborgd en dat het recht op aftrek overeenkomstig deze bepaling ontstaat op het tijdstip waarop de als voorbelasting verschuldigde belasting wordt vastgesteld (§ 120).

Volgens verzoekster is het overduidelijk dat de vereiste „op andere wijze aanwendt” in § 120, onder a), van de btw-wet – dat wil zeggen de voorwaarde dat het recht op btw-aftrek uitsluitend kan worden uitgeoefend wanneer het bewijs wordt geleverd dat de door de belastingplichtige gebruikte dienst kwantificeerbaar voordeel heeft opgeleverd – in strijd is met de Unierechtelijke regeling en bijgevolg, overeenkomstig de beginselen van voorrang van het Unierecht en harmonisatie van de wetgevingen, als niet toepasbare aanvullende vereiste moet worden beschouwd.

Argumenten van verweerster

Verweerster concludeert in haar verweerschrift tot afwijzing van de vordering en handhaaft haar in de motivering van het bestreden besluit uiteengezette juridische standpunten.

Verweerster is onveranderd van mening dat de op de door haar betwiste facturen vermelde kosten kennelijk en onevenredig hoog waren, de als kosten opgegeven dienst uit economisch oogpunt ondoelmatig was, geen verband hield met de bedrijfs- en omzetgenererende activiteiten van verzoekster en volgens de deskundigenrapporten geen reclamewaarde had. In dit verband wijst hij erop dat de bij het strafrechtelijk onderzoek betrokken deskundigen op basis van de verlies- en winstrekening van de onderneming van verzoekster over meerdere jaren, de kwalificatie van haar op de markt aangeboden diensten, haar vestigingsplaats en haar van de website afgeleide bedrijfsimago tot de conclusie waren gekomen dat verzoeksters potentiële zakenpartners niet met emotionele

argumenten tot aankoop van consumptiegoederen kunnen worden gestimuleerd. Verzoekster is actief op het gebied van elektrische installaties, maar in geval van grotere investeringen zijn opdrachten die niet op professionele overwegingen zijn gestoeld uitgesloten. Bij de keuze van een zakenpartner spelen de prijs en de betalings- en leveringsvoorwaarden een beslissende rol. In het geval van verzoekster bevestigen de resultaten evenmin dat de bestedingen voordeel hebben opgeleverd, zodat beide deskundigen van mening waren dat het vermelden van de bedrijfsnaam van verzoekster op de aan de wedstrijd deelnemende voertuigen van geen enkele waarde was.

Verweerster stelt zich op het standpunt dat de grondbeginselen van het gemeenschappelijke btw-stelsel niet zijn geschonden, aangezien de in de vordering aangedragen omstandigheden – gebrek aan doelmatigheid, geen reclamewaarde en [Or. 6] geen verband met omzetgenererende activiteiten – wel degelijk van belang zijn voor de beoordeling van de onrechtmatigheid van het recht op btw-aftek.

Verweerster meent dat verzoekster de plank volledig mislaat door te stellen dat het recht op btw-aftek ook kan worden uitgeoefend wanneer de door de belastingplichtige gemaakte kosten onlogisch en oneconomisch zijn. Hij benadrukt dat het ontbreken van economische rationaliteit in de weg staat aan de uitoefening van het recht op btw-aftek en dat de onrealistische tegenwaarde eveneens de inhoudelijke ongeldigheid van de factuur met zich meebrengt. Voor een rechtmatige aftek moet sprake zijn van een onmiddellijk en rechtstreeks verband tussen de verwerving en de belastingplichtige economische activiteit, bij gebreke waarvan het recht op aftek niet kan worden uitgeoefend.

Bovendien wijst hij erop dat artikel 80, lid 1, van de btw-richtlijn ondubbelzinnig en op uitputtende wijze de voorwaarden regelt waaraan een lidstaat moet voldoen om de mogelijkheid van correctie op de maatstaf van heffing van een transactie in zijn wetgeving te kunnen opnemen. Een en ander impliceert dat wanneer de belastinggrondslag niet reëel is, de op de factuur vermelde maatstaf van heffing in de nationale regelingen van de lidstaten kan worden aangepast, zoals ook in het onderhavige geval is gebeurd.

Toepasselijke bepalingen

1. Toepasselijke bepalingen van Unierecht

Artikel 168, onder a), van de btw-richtlijn bepaalt dat, voor zover de goederen en diensten worden gebruikt voor de belaste handelingen van een belastingplichtige, deze gerechtigd is in de lidstaat waar hij deze handelingen verricht, de btw die in die lidstaat verschuldigd of voldaan is voor de goederenleveringen of de diensten die een andere belastingplichtige voor hem heeft verricht, af te trekken van het door hem verschuldigde belastingbedrag.

Artikel 80, lid 1, btw-richtlijn luidt: „Om belastingfraude en belastingontwijking te voorkomen, kunnen de lidstaten in de volgende gevallen bepalen dat voor goederenleveringen of diensten waarbij familiale of andere nauwe persoonlijke, bestuurlijke, eigendoms-, lidmaatschaps-, financiële of juridische banden zoals omschreven door de lidstaat bestaan, de maatstaf van heffing de normale waarde is:

- a) wanneer de tegenprestatie lager is dan de normale waarde en de afnemer geen volledig recht op aftrek uit hoofde van de artikelen 167 tot en met 171 en 173 tot en met 177 heeft;
- b) wanneer de tegenprestatie lager is dan de normale waarde, degene die de handeling verricht geen volledig recht op aftrek uit hoofde van de artikelen 167 tot en met 171 en 173 tot en met 177 heeft en de handeling uit hoofde van de artikelen 132, 135, 136, 371, 375, 376 en 377, artikel 378, lid 2, artikel 379, lid 2, en de artikelen 380 tot en met 390, is vrijgesteld;
- c) wanneer de tegenprestatie hoger is dan de normale waarde en degene die de handeling verricht geen volledig recht op aftrek uit hoofde van de artikelen 167 tot en met 171 en 173 tot en met 177 heeft.

Voor de toepassing van de eerste alinea kan een dienstverband tussen werkgever en werknemer, het gezin van de werknemer of andere personen die nauwe banden met hem hebben, als nauwe betrekkingen gelden.”

2. *Hongaars recht*

Er zij verwezen naar de hierboven reeds aangehaalde wettelijke bepalingen:

[Or. 7]

§ 119, lid 1, van de btw-wet, waarin staat dat, tenzij de wet anders bepaalt, het recht op aftrek van de belasting ontstaat op het tijdstip waarop de als voorbelasting verschuldigde belasting wordt vastgesteld [§ 120], ook wanneer de verschuldigde belasting overeenkomstig § 196/B, lid 2, onder a), wordt vastgesteld.

§ 120, onder a), van de btw-wet, waarin is bepaald dat voor zover de belastingplichtige – in die hoedanigheid – goederen of diensten gebruikt voor belaste handelingen of op andere wijze aanwendt, hij van de door hem verschuldigde belasting de btw mag aftrekken die door een andere belastingplichtige – waaronder personen of organisaties die zijn onderworpen aan de vereenvoudigde bedrijfsbelasting [egyszerűsített vállalkozói adó, afgekort: Eva] – voor geleverde of te leveren goederen en voor verrichte of te verrichten diensten bij hem in rekening is gebracht.

§ 8, lid 1, onder d), van de wet vennootschapsbelasting bepaalt: „Het resultaat voor belastingen wordt verhoogd met de als kosten of lasten opgenomen en op het

resultaat voor belastingen in mindering gebrachte bedragen – met inbegrip van de afschrijving van de waardevermindering van immateriële goederen en materiële vaste activa – die geen verband houden met de bedrijfs- of omzetgenererende activiteiten, gelet met name op het bepaalde in bijlage 3.”

Bijlage 3, punt 4, van de wet vennootschapsbelasting luidt: „Voor de toepassing van § 8, lid 1, onder d), wordt met name als niet ten behoeve van de onderneming gemaakte kosten en lasten aangemerkt (een deel van) de tegenwaarde van diensten die exclusief btw hoger is dan 200 000 HUF, wanneer op basis van de omstandigheden (met name de bedrijfsactiviteiten en de omzet van de belastingplichtige alsmede de aard en de tegenwaarde van de verleende dienst) duidelijk kan worden vastgesteld dat het gebruik van deze diensten in strijd is met de vereisten van een doelmatige bedrijfsvoering. De tegenwaarde van de in een belastingjaar van dezelfde persoon en op dezelfde titel ontvangen diensten moet bij elkaar opgeteld in aanmerking worden genomen.”

Motivering van het door de verwijzende rechter overgelegde verzoek om een prejudiciële beslissing

Zoals ook verzoekster heeft betoogd is het centrale element in het onderhavige geding de beantwoording van de vraag of de belastingplichtige die uitsluitend belaste handelingen verricht, alleen recht op aftrek heeft wanneer hij op objectieve wijze en met concrete gegevens het „nut” van de aan hem geleverde dienst kan aantonen.

De verwijzende rechter is van oordeel dat aan deze vraag in het onderhavige geding bijzonder groot belang toekomt omdat artikel 168, onder a), van de btw-richtlijn slechts de uitdrukking „gebruikt” bevat, terwijl § 120, onder a), van de btw-wet daarentegen naast de term „gebruikt” ook de formulering „op andere wijze aanwendt” bezigt, welk begrip in de Hongaarse taal „gebruik met een positief resultaat”, „efficiënte en rendabele exploitatie” inhoudt.

In het licht van het voorgaande is het voor de beslechting van het geschil noodzakelijk om uitsluitsel te krijgen over de vraag of het begrip „gebruik” in de zin van de btw-richtlijn een uit het oogpunt van de aftrekbaarheid van de belasting doelmatig en aantoonbaar gebruik, met andere woorden winst, impliceert, dat wil zeggen of een dergelijk gebruik een noodzakelijke voorwaarde is voor de toepassing van artikel 168, onder a), van de btw-richtlijn. De door de verwijzende rechter gevraagde uitlegging van het Unierecht houdt aldus verband met de feiten en het voorwerp van het hoofdgeding.

De door verzoekster aangehaalde arresten of onderdelen van arresten van het Hof hebben niet specifiek betrekking op deze vraag [**Or. 8**], zij raken dit vraagstuk niet. Uit punt 32 van het arrest in zaak C-107/10 blijkt de rechtstreekse werking van het recht op aftrek voor alle belasting die op in eerdere stadia verrichte handelingen heeft gedrukt. In punt 24 van het arrest in zaak C-324/11, met als voorwerp het beginsel van fiscale neutraliteit, staat in wezen eenzelfde conclusie,

alsook in punt 26 van het arrest in zaak C-376/02 en in punt 43 van het arrest in zaak C-118/11 dat eveneens handelt over het beginsel van fiscale neutraliteit. De arresten in de zaken C-317/94 (Elida Gibbs), C-285/10, de gevoegde zaken C-249/12 en C-250/12, zaak C-412/03 en de gevoegde zaken C-621/10 en C-129/11 behandelen daarentegen de maatstaf van heffing en stellen het subjectieve karakter ervan vast. (In de arresten in de zaken C-154/80, C-230/87, C-126/88, C-258/95 en C-404/99 komt de btw-richtlijn logischerwijs niet aan de orde aangezien deze arresten respectievelijk zijn gewezen op 5 februari 1981, 23 november 1988, 27 maart 1990, 16 oktober 1997 en 29 maart 2001).

De antwoorden op de in de onderhavige beschikking gestelde vragen kunnen naar het oordeel van de verwijzende rechter niet duidelijk worden afgeleid uit de door verzoekster genoemde arresten, daar deze een ander voorwerp hebben.

Gelet op het voorgaande heeft de verwijzende rechter het voor de beslechting van deze zaak noodzakelijk geacht het Hof om een prejudiciële beslissing te verzoeken. [OMISSIS] [nationale procesrechtelijke aspecten]

Veszprém, 20 juli 2020

[OMISSIS] [ondertekeningen]

WERKDOCUMENT