

Zaak C-164/24

Verzoek om een prejudiciële beslissing

Datum van indiening:

1 maart 2024

Verwijzende rechter:

Administrativen sad Veliko Tarnovo (Bulgarije)

Datum van de verwijzingsbeslissing:

20 februari 2024

Verzoekster in de administratieve procedure:

„Cityland” EOOD

Verweerder:

Direktor na Direktsia „Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika” – Veliko Tarnovo

BESLISSING

[OMISSIS]

Stad Veliko Tarnovo

Administrativen sad – Veliko Tarnovo (bestuursrechter in eerste aanleg Veliko Tarnovo), [OMISSIS]

na onderzoek van administratieve procedure nr. 815/2023 [OMISSIS]:

De onderhavige administratieve beroepsprocedure is ingeleid bij het door „Cityland” EOOD [OMISSIS] ingestelde beroep tegen de door de belastingdienst van de Teritorialna direktsia na Natsionalnata agentsia za prihodite Veliko Tarnovo (regionale directie van het nationaal agentschap voor overheidsinkomsten van de stad Veliko Tarnovo) vastgestelde Akt za deregistratsia po ZDDS (besluit tot schrapping uit het register inzake belasting over de toegevoegde waarde) nr. 040992203779246/27.09.2022, die bij besluit nr. 120/19.12.2022 van de Direktor na Direktsia „Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika” Veliko Tarnovo (directeur van de directie „Betwistingen in belasting- en

socialeverzekeringszaken” van de stad Veliko Tarnovo) is bevestigd. Bij dit besluit is de inschrijving van deze vennootschap geschrapt uit het register inzake belasting over de toegevoegde waarde. Wat de beslissing ten gronde in de aanhangige zaak betreft, stelt de rechter dat voor een juiste beslechting van het geding een bindende uitlegging van Unierechtelijke bepalingen nodig is en acht hij het te dien einde noodzakelijk om het Hof van Justitie van de Europese Unie ambtshalve op grond van artikel 267, derde alinea, van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie te verzoeken om een prejudiciële beslissing.

I. Partijen in het hoofdgeding

1. Verzoekster – ЕООД „Cityland” [OMISSIS]
2. Verweerder – directeur van de directie „Betwistingen in belasting- en socialeverzekeringszaken” van de stad Veliko Tarnovo

II. Voorwerp van het hoofdgeding

Het door de belastingdienst van de Teritorialna direktsia na Natsionalnata agentsia za prihodite Veliko Tarnovo (regionale directie van het nationaal agentschap voor overheidsinkomsten van de stad Veliko Tarnovo) vastgestelde besluit nr. 040992203779246/27.09.2022 tot schrapping uit het register inzake belasting over de toegevoegde waarde, waarbij de inschrijving van de vennootschap in dat register is beëindigd.

III. Feiten van het hoofdgeding

III.1. „Cityland” EOOD is een handelsvennootschap die tot 2019 actief was in de bouwsector.

III.2. In 2022 is de vennootschap onderworpen aan een inspectie en na onderzoek van de overgelegde documenten en belasting- en socialezekerheidsrekeningen van de belastingplichtige heeft de belastingdienst een stelselmatige inbreuk op de uit de btw-wet voortvloeiende verplichtingen vastgesteld, die erin bestond dat de voor de periode van 1 september 2013 tot en met 30 juni 2018 – of in totaal vijf belastingtijdvakken – aangegeven btw niet was voldaan.

III.3. Deze stelselmatige inbreuk is opgegeven als reden voor de schrapping uit het register inzake belasting over de toegevoegde waarde overeenkomstig artikel 176, punt 3, van de Bulgaarse btw-wet, waarna het bestreden besluit tot schrapping uit het register inzake belasting over de toegevoegde waarde is vastgesteld.

III.4. In het besluit van de directeur van de directie „Betwistingen in belasting- en socialeverzekeringszaken” van de stad Veliko Tarnovo wordt erop gewezen dat de niet-betaalde btw 4 144,59 BGN bedroeg voor het belastingtijdvak september

2013, 0,46 BGN voor het belastingtijdvak mei 2017, 365,50 BGN voor het belastingtijdvak maart 2018, 49,66 BGN voor het belastingtijdvak april 2018 en 27 506,73 BGN voor het belastingtijdvak juni 2018. De vennootschap voert aan dat de aangegeven en niet-betaalde btw voortvloeit uit aan „Terem – Ivaylo” EOOD uitgereikte facturen die niet zijn betaald en waarover een gerechtelijke procedure aanhangig is. Na het door de vennootschap ingediende bezwaar heeft de bevoegde autoriteit aanvullend bewijsmateriaal verzameld en vastgesteld dat de btw-schuld op 27 oktober 2022 is voldaan en dat over de hoofdsom een verdragingsrente ten bedrage van 6 264,01 BGN is verschuldigd.

IV. Toepasselijke bepalingen

Nationaal recht

De op het hoofdgeding toepasselijke wet is de Zakon za danak varhu dobavenata stoynost (wet betreffende de belasting over de toegevoegde waarde; hierna: „ZDDS”).

Artikel 89 ZDDS bepaalt: „(1) (gewijzigd bij DV nr. 105 van 2014, in werking getreden op 1 januari 2015) Wanneer over het belastingtijdvak een resultaat wordt behaald waarover belasting verschuldigd is, moet de geregistreerde persoon de belasting ten gunste van de staatsbegroting overmaken op de rekening van de bevoegde Teritorialna direktsia na Natsionalnata agentsia za prihodite [regionale directie van het nationaal agentschap voor overheidsinkomsten] binnen de termijn voor de indiening van de btw-aangifte die op dat tijdvak betrekking heeft.”

[OMISSIS]

(3) (gewijzigd bij DV nr. 98 van 2018, in werking getreden op 1 januari 2019) De belasting wordt geacht te zijn betaald op de dag waarop het bedrag op de in lid 1 vermelde rekening is overgemaakt.”

Artikel 106 ZDDS bepaalt: „(1) De beëindiging van de registratie (schrapping uit het register) in de zin van deze wet is een procedure waardoor een persoon vanaf zijn schrapping uit het register geen btw meer in rekening mag brengen en geen voorbelasting meer mag aftrekken, behoudens andersluidende bepalingen in de betrokken wet.

(2) De registratie wordt beëindigd:

1. op initiatief van de geregistreerde persoon, voor zover een reden bestaat voor de – verplichte of vrijwillige – schrapping uit het register;
2. op initiatief van de belastingdienst:
 - a) indien hij een reden voor verplichte schrapping uit het register heeft vastgesteld;

b) in het geval bedoeld in artikel 176.”

Artikel 125 ZDDS bepaalt: „(1) (gewijzigd bij DV nr. 105 van 2014, in werking getreden op 1 januari 2015, en bij DV nr. 14 van 2022, in werking getreden op 18 februari 2022) Voor elk belastingtijdvak dient de overeenkomstig de artikelen 96, 97, 97 bis en 99 en artikel 100, leden 1 en 2, geregistreeerde persoon een btw-aangifte in op basis van de in artikel 124 bedoelde boekhoudbescheiden.

[OMISSIS]

(4) De in lid 1 bedoelde btw-aangifte moet ook worden ingediend wanneer er geen btw verschuldigd of terugbetaalbaar is, alsmede in gevallen waarin de geregistreeerde persoon voor dat belastingtijdvak geen leveringen heeft ontvangen of aankopen of invoer heeft verricht.

(5) De in de leden 1 en 2 bedoelde aangiften en de in lid 3 bedoelde boekhoudbescheiden moeten worden ingediend uiterlijk op de veertiende dag van de maand die volgt op het belastingtijdvak waarop zij betrekking hebben.”

Artikel 176 ZDDS bepaalt: „Een belastingdienst mag de registratie weigeren of beëindigen van een persoon die:

[OMISSIS]

3. zijn uit deze wet voortvloeiende verplichtingen stelselmatig niet nakomt:

[OMISSIS]”

Artikel 1, lid 1, van de Zakon za lihvite varhu danatsi, taksi i drugi podobni darzhavni vzemania (wet inzake rente over belastingen, heffingen en soortgelijke andere publiekrechtelijke vorderingen) bepaalt: „De binnen de termijnen voor vrijwillige betaling niet voldane, niet ingehouden of weliswaar ingehouden maar niet tijdig voldane belastingen, heffingen, winstverminderingen, bijdragen aan de begroting en soortgelijke andere publiekrechtelijke vorderingen worden bij inning vermeerderd met de wettelijke rente.”

Artikel 209 van de Danachno-osiguritelnia protsesualen kodeks (wetboek fiscale en socialezekerheidsprocedure) bepaalt: „(1) De gedwongen tenuitvoerlegging van publiekrechtelijke vorderingen is toegestaan op grond van de rechtshandeling tot vaststelling van de vordering waarin de desbetreffende wet voorziet.

(2) De gedwongen tenuitvoerlegging vindt plaats op basis van:

1. de naheffingsaanslag, ongeacht of daartegen beroep in rechte is ingesteld;
2. een door de belastingplichtige in te dienen aangifte van de door hem berekende belastingschulden of schulden ter zake van verplichte socialezekerheidsbijdragen;

[OMISSIS]”

Unierecht

Het Unierechtelijke kader van de onderhavige zaak wordt gevormd door de volgende bepalingen van richtlijn 2006/122/[EG] van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde:

Volgens artikel 203 van richtlijn 2006/112 „[is] [d]e btw verschuldigd door eenieder die deze belasting op een factuur vermeldt”.

Volgens artikel 206 van richtlijn 2006/112 „[moet] [i]edere belastingplichtige die tot voldoening van de belasting is gehouden, [OMISSIS] het nettobedrag van de btw bij de indiening van de in artikel 250 bedoelde aangifte voldoen. De lidstaten kunnen echter een ander tijdstip voor de betaling van dit bedrag vaststellen of bepalen dat voorlopige vooruitbetalingen moeten worden gedaan”.

Volgens artikel 213, lid 1, van richtlijn 2006/112 „[moet] [i]edere belastingplichtige [OMISSIS] opgave doen van het begin, de wijziging en de beëindiging van zijn activiteit als belastingplichtige”.

Volgens artikel 273 van richtlijn 2006/112 „[kunnen] [d]e lidstaten [OMISSIS], onder voorbehoud van gelijke behandeling van door belastingplichtigen verrichte binnenlandse handelingen en handelingen tussen de lidstaten, andere verplichtingen voorschrijven die zij noodzakelijk achten ter waarborging van de juiste inning van de btw en ter voorkoming van fraude, mits deze verplichtingen in het handelsverkeer tussen de lidstaten geen aanleiding geven tot formaliteiten in verband met een grensoverschrijding.

De in de eerste alinea geboden mogelijkheid mag niet worden benut voor het opleggen van extra verplichtingen naast de in hoofdstuk 3 vastgestelde verplichtingen inzake facturering”.

Rechtspraak

De in de ZDDS voorziene mogelijkheid tot ambtshalve beëindiging van de registratie van belastingplichtigen die hun verplichtingen uit deze wet stelselmatig niet nakomen, wordt niet ter discussie gesteld in de rechtspraak waarin per geval wordt nagegaan of aan de voorwaarden voor de toepasselijkheid van de desbetreffende bepaling is voldaan. De aard en de duur van de inbreuken leveren geen grond op tot nietigverklaring van administratieve besluiten.

De verwijzende rechter is niet op de hoogte van enige rechtspraak van het Hof van Justitie van de Europese Unie waarin artikel 213, lid 1, en artikel 273 van richtlijn

2006/112 [OMISSIS] worden uitgelegd met betrekking tot de ambtshalve schrapping van belastingplichtigen uit het register.

VI. Voornaamste argumenten van partijen

Beide partijen voeren argumenten aan met betrekking tot het bestaan van stelselmatige inbreuken – meer dan drie – op artikel 89, lid 1, ZDDS wegens niet-betaling van aangegeven btw.

VII. Korte uiteenzetting van de motivering van de verwijzingsbeslissing

Aangezien richtlijn 2006/112 [OMISSIS] niet voorziet in de mogelijkheid om belastingplichtigen van het btw-stelsel uit te sluiten, zelfs niet bij wijze van fraudebestrijdingsmaatregel, wenst de verwijzende rechter met zijn eerste vraag te vernemen of een dergelijke mogelijkheid in strijd is met het Unierecht.

Het feit dat de belastingdiensten meer dan vier jaar na de laatste inbreuk maatregelen hebben genomen teneinde de vennootschap uit het register te schrappen, doet de vraag rijzen wat de gevolgen van deze maatregelen zijn en of er tijdslimieten en beperkingen moeten bestaan in het licht van de aard van de door belastingplichtigen begane inbreuken. De bestaande wetgeving vereist geen volledig onderzoek naar het gedrag van de belastingplichtige om tot de slotsom te komen dat hij een gevaar vormt voor verlies van belastinginkomsten en er vermoedens bestaan dat hij bij belastingfraude is betrokken. Drie formele inbreuken op de btw-regels – het te laat indienen van een btw-aangifte, het te laat betalen van de verschuldigde btw en het te laat uitreiken van een factuur – volstaan om de betrokken persoon van het btw-stelsel uit te sluiten. Uit het dossier blijkt dat het stelselmatige karakter van de inbreuken over een langere periode van bijna tien jaar is onderzocht (de eerste inbreuk dateert van 2013) en dat zelfs onbeduidende bedragen zijn meegenomen in de beoordeling van het stelselmatige karakter van de inbreuken (zo bedroeg de niet-betaalde btw voor 2017 0,46 BGN). Volgens de verwijzende rechter moet het voor de uitlegging van het Unierecht bevoegde Hof van Justitie bijgevolg verduidelijken of het gebrek aan individualisering van de handelingen die tot schrapping uit het register hebben geleid, strookt met het nagestreefde doel van bestrijding van belastingfraude en met de beginselen van rechtszekerheid en evenredigheid.

Volgens de verwijzende rechter moet voorts de vraag worden beantwoord of de schrapping uit het register wegens niet-betaling van de aangegeven btw binnen de wettelijk vastgestelde termijn evenredig is aan de begane inbreuk, wanneer de belastingplichtige wettelijke vertragingsrente is verschuldigd.

Op grond van het voorgaande heeft de Administrativen sad – Veliko Tarnovo (bestuursrechter in eerste aanleg Veliko Tarnovo) [OMISSIS]

BESLIST:

Aan het Hof van Justitie van de Europese Unie worden krachtens artikel 267, eerste alinea, onder b), van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie de volgende prejudiciële vragen VOORGELEGD:

1. Leveren artikel 106, lid 2, punt 2, onder b), en artikel 176, punt 3, van de btw-wet schending op van artikel 213, lid 1, van richtlijn 2006/122/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde?
2. Indien de eerste vraag bevestigend wordt beantwoord: Komt rechtstreekse werking toe aan artikel 213, lid 1, van richtlijn 2006/122/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde?
3. Indien de eerste vraag ontkennend wordt beantwoord: Staan artikel 213, lid 1, en artikel 273 van richtlijn 2006/122/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde alsmede de beginselen van rechtszekerheid en evenredigheid toe dat een persoon wegens formele inbreuken van het btw-stelsel wordt uitgesloten, zonder dat rekening wordt gehouden met het tijdstip en de aard van de inbreuk, het overige gedrag van die persoon en het bestaan van andere subjectieve omstandigheden zoals een handelsgeschil betreffende het niet tijdig betalen van de verschuldigde btw?
4. Indien de eerste vraag ontkennend wordt beantwoord: Staan artikel 213, lid 1, en artikel 273 van richtlijn 2006/122/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde alsmede de beginselen van rechtszekerheid en evenredigheid toe dat de uitsluiting van het btw-stelsel gelijktijdig gepaard gaat met de inning van verdragingsrente wegens het niet tijdig betalen van de aangegeven btw, zonder dat de belastingdienst verplicht is om de aard van de activiteiten van de vennootschap, haar gedrag als belastingplichtige en de zwaarte van elk van de voorgestelde maatregelen te onderzoeken?

[OMISSIS]