

Zaak C-643/20

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:

30 november 2020

Verwijzende rechter:

Veszprémi Törvényszék (Hongarije)

Datum van de verwijzingsbeslissing:

23 november 2020

Verzoekende partij:

ENERGOTT Fejlesztő és Vagyonkezelő Kft.

Verwerende partij:

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága (Afdeling bezwaren van de nationale belasting- en douanediens van Hongarije)

Voorwerp van de procedure in het hoofdgeding

Rechterlijke toetsing van een besluit in een belastingzaak.

Voorwerp en rechtsgrondslag van het prejudiciële verzoek

Ten eerste, de uitlegging van artikel 90, leden 1 en 2, van richtlijn 2006/112/EG (btw-richtlijn) in het licht van de relevante rechtspraak van het Hof van Justitie van de Europese Unie (hierna: „Hof”) en de beginselen van doeltreffendheid en gelijkwaardigheid, meer in het bijzonder de vaststelling van het tijdstip dat de lidstaten kunnen bepalen als tijdstip waarop de verjaringstermijn voor de terugvordering van de btw over definitief oninbare vorderingen ingaat.

Ten tweede, de uitlegging van artikel 90, leden 1 en 2, en artikel 273 van de btw-richtlijn in het licht van dezelfde rechtspraak en de beginselen van doeltreffendheid, gelijkwaardigheid en fiscale neutraliteit, meer in het bijzonder

de beoordeling of deze rechtspraak en beginselen zich verzetten tegen de praktijk van een handhavingsinstantie van een lidstaat volgens welke i) deze instantie voor de terugvordering van btw over definitief oninbare vorderingen als voorwaarde stelt dat belastingplichtigen bepaalde maatregelen nemen om tot inning over te gaan; ii) de dienstverrichtende onderneming in geval van niet-betaling door de afnemer de dienstverlening onmiddellijk moet staken, op straffe van verlies van het recht om de btw over definitief oninbare vorderingen terug te vorderen.

Ten derde, de uitlegging van de artikelen 90, leden 1 en 2, en 273 van de btw-richtlijn en de artikelen 15 tot en met 17 van het Handvest van de grondrechten van de Europese Unie in het licht van de hierboven aangehaalde rechtspraak en beginselen, met name de beoordeling of deze rechtspraak en beginselen zich verzetten tegen de bovengenoemde voorwaarden voor de terugvordering van btw die de handhavingsinstantie na de beschikking van het Hof in de zaak *Porr Építési Kft.* (zaak C-292/19, niet gepubliceerd, EU:C:2019:901) zonder enige rechtsgrondslag heeft vastgesteld en waarvan de belastingplichtigen niet op de hoogte waren.

Rechtsgrondslag: artikel 267 VWEU.

Prejudiciële vragen

1. Moeten artikel 90, leden 1 en 2, 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”), gelet in het bijzonder op het arrest van het Hof in de zaak *Enzo Di Maura* (zaak C-246/16) en de beschikking van het Hof in de zaak *Porr Építési Kft.* (zaak C-292/19), alsook de Unierechtelijke beginselen van doeltreffendheid en gelijkwaardigheid aldus worden uitgelegd dat de lidstaten in geval van terugvordering van de btw over definitief oninbare vorderingen geen eerder tijdstip als aanvangstijdstip van de verjaring kunnen vaststellen dan het tijdstip waarop de vordering die aan de terug te vorderen btw ten grondslag ligt oninbaar is geworden?
2. Moeten artikel 90, leden 1 en 2, en artikel 273 van de btw-richtlijn, gelet in het bijzonder op het arrest van het Hof in de zaak *Enzo Di Maura* (zaak C-246/16) en de beschikking van het Hof in de zaak *Porr Építési Kft.* (zaak C-292/19), de Unierechtelijke beginselen van doeltreffendheid en gelijkwaardigheid alsook het beginsel van fiscale neutraliteit aldus worden uitgelegd dat deze zich verzetten tegen de praktijk van de betreffende handhavingsinstantie van een lidstaat waarbij deze instantie in geval van terugvordering van de btw over definitief oninbare vorderingen als voorwaarde voor de terugvordering stelt dat belastingplichtigen naast het geldend maken van hun vordering in een liquidatieprocedure verdere maatregelen nemen om tot inning over te gaan?

3. Moeten artikel 90, leden 1 en 2, en artikel 273 van de btw-richtlijn, gelet in het bijzonder op het arrest van het Hof in de zaak Enzo Di Maura (zaak C-246/16) en de beschikking van het Hof in de zaak Porr Építési Kft. (zaak C-292/19), de Unierechtelijke beginselen van doeltreffendheid en gelijkwaardigheid alsook het beginsel van fiscale neutraliteit aldus worden uitgelegd dat deze zich verzetten tegen de praktijk van de handhavingsinstantie van een lidstaat volgens welke de dienstverrichtende onderneming in geval van niet-betaling de dienstverlening onmiddellijk moet staken, want als zij zulks nalaat en de dienst blijft aanbieden, kan de btw over later definitief oninbaar geworden vorderingen niet worden teruggevorderd?
4. Moeten artikel 90, leden 1 en 2, en artikel 273 van de btw-richtlijn en de artikelen 15 tot en met 17 van het Handvest van grondrechten [van de Europese Unie], gelet in het bijzonder op het arrest van het Hof in de zaak Enzo Di Maura (zaak C-246/16) en de beschikking van het Hof in de zaak Porr Építési Kft. (zaak C-292/19), de Unierechtelijke beginselen van doeltreffendheid en gelijkwaardigheid alsook het beginsel van fiscale neutraliteit aldus worden uitgelegd dat deze bepalingen en beginselen zich ertegen verzetten dat de handhavingsinstantie van een lidstaat – na de beschikking van het Hof in de zaak Porr Építési Kft. – de in de vragen 2 tot en met [3] omschreven voorwaarden zonder enige rechtsgrondslag heeft vastgesteld en dat de belastingplichtigen vóór het definitief oninbaar worden van de vorderingen niet op de hoogte waren van deze voorwaarden?

Aangevoerde bepalingen van Unierecht

- Artikelen 15 tot en met 17 van het Handvest van grondrechten van de Europese Unie (PB 2012, C 326, blz. 391);
- Artikel 90, leden 1 en 2, en artikel 273 van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (PB 2006, L 347, blz. 1);
- Rechtspraak van het Hof van Justitie van de Europese Unie, met name het arrest van 23 november 2017 in de zaak Di Maura (C-246/16, EU:C:2017:887); de beschikking van 24 oktober 2019 in de zaak Porr Építési Kft (C-292/19, niet gepubliceerd, EU:C:2019:901); de arresten van 21 juni 2020 in de zaak SCT d.d. (C-146/19, EU:C:2020:464); 5 juni 2014 in de zaak Kone e.a. (C-557/12, EU:C:2014:1317); 15 mei 2014 in de zaak Álmos Agrárkülkereskedelmi (C-337/13, EU:C:2014:328); 15 oktober 2020 in de zaak E. sp. z o.o. sp. k. (C-335/19, EU:C:2020:829), en 28 maart 2019 in de zaak Cogeco Communications (C-637/17, EU:C:2019:263);
- de thans voor het Hof aanhangige zaak FGSZ (C-507/20).

Aangevoerde bepalingen van nationaal recht

- § 4, lid 3, onder b), en § 164, leden 1, 2, 2a en 3, van az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (wet XCII van 2003 inzake belastingen; hierna: „oude belastingwet”);
- § 1, § 6, lid 3, onder b), § 65, lid 1, § 196, leden 1 tot en met 6, § 202, leden 1 en 2, § 209, lid 1, en § 271, leden 2 en 7, van az adózás rendjéről szóló 2017. évi CL. törvény (wet CL van 2017; hierna: „belastingwet”);
- § 137 en § 139, leden 1 en 2, van az adóigazgatási rendtartásról szóló 2017. évi CLI. törvény (wet CLI van 2017 inzake fiscaal procesrecht);
- § 55, leden 1 en 2, § 56, § 58, lid 1, en § 77, leden 1 tot en met 10, van az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (wet CXXVII van 2007 op de belasting over de toegevoegde waarde; hierna: „btw-wet”);
- § 78, lid 1, van az adóigazgatási eljárás részletszabályairól szóló 465/2017. (XII. 28.) Korm. rendelet (regeringsbesluit nr. 465/2017 van 28 december 2017 betreffende nadere regels van fiscaal procesrecht; hierna: „regeringsbesluit”);
- § 4, punt 23, van a társasági adóról és osztalékadóról szóló 1996. évi LXXXI. törvény (wet LXXXI van 1996 betreffende de vennootschaps- en dividendbelasting; hierna: „wet vennootschapsbelasting”);
- § 3, lid 4, punt 10, van a számvitelről szóló 2000. évi C. törvény (wet C van 2000 op de financiële verslaglegging).

Korte uiteenzetting van de feiten en de procedure in het hoofdgeding

- 1 Verzoekster is als belastingplichtige lid en vertegenwoordiger van een btw-groepregeling. De Energott-groep verricht als belangrijke marktdeelnemer van de Hongaarse energiesector openbare diensten (waaronder de levering van drinkwater en warm water, de productie van elektriciteit, stadsverwarming, riolering en gemeentelijke diensten) aan de bevolking. Een van de leden van de groep is D-ÉG Zrt., een verbonden onderneming in de zin van § 4, lid 23, van de wet vennootschapsbelasting.
- 2 Een aanzienlijk deel van de economische partners van verzoekster is direct of indirect in gemeentelijke handen. Aan deze ondernemingen verleende Energott bij wetgeving voorgeschreven diensten, welke wetgeving het staken van de dienstverlening zelfs in geval van niet-betaling niet toestaat. De btw-groep waarvan verzoekster deel uitmaakt, heeft over leveringen in de periode april 2007 tot en met december 2016 facturen uitgereikt aan zeven schuldenaren die in de betrokken periode beschikten over een geldig fiscaal nummer, niet in staat van faillissement of van liquidatie verkeerden en tegen wie geen procedure tot gedwongen schrapping uit het handelsregister was ingeleid.

- 3 De schuldenaren hebben de facturen niet betaald. Twee van hen waren inmiddels opgeheven, één was gedwongen geschrapt uit het handelsregister en tegen drie vennootschappen, te weten Dél-Mezőföldi Víziközmű Üzemeltető Kft., Székesfehérvári Fűtőerőmű en D-ÉG Épületgépészeti, Kereskedelmi Zrt., was een liquidatieprocedure in gang gezet. De vorderingen op de laatstgenoemde drie vennootschappen waren in alle gevallen aangemeld in de liquidatieprocedures, maar bij gebrek aan middelen voor een aanzienlijk deel in het geheel niet of voor maar een gering deel betaald en daardoor definitief oninbaar geworden.
- 4 Verzoekster heeft de verschuldigde belasting in het belastingtijdvak corresponderend met de betalingstermijn van de over de verrichte diensten uitgereikte facturen vastgesteld en aangegeven. De belastingautoriteit beschikt over de betreffende belastingaangiften.
- 5 Verzoekster heeft op 31 december 2019 overeenkomstig § 196 van de belastingwet een verzoek bij de Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fejér Megyei Adó- és Vámigazgatósága (belasting- en douanediens van het district Fejér, ressorterend onder de nationale belasting- en douanediens, Hongarije; hierna: „belastingdienst”) ingediend tot teruggaaf van de eerder betaalde, op de over de oninbaar geworden vorderingen opgestelde facturen vermelde btw ten bedrage van in totaal 76 565 379 HUF en bijbehorende rente. Verzoekster heeft haar verzoek gebaseerd op het arrest van het Hof in de zaak Di Maura (C-246/16) en de beschikking van het Hof in de zaak Porr Építési Kft (C-292/19). Zij heeft de belastingdienst tevens verzocht om, voor zover de vervaldatum voor de terugbetaling van de btw vóór de datum valt waarop de btw wordt terugbetaald, de rente over het terug te geven btw-bedrag ambtshalve vast te stellen.
- 6 De belastingdienst heeft het verzoek bij besluit van 13 februari 2020 deels gehonoreerd. In de motivering van het besluit is vastgesteld dat de verjaringstermijn van vijf jaar op 31 december 2018 was verstreken.
- 7 Volgens de motivering van het besluit moeten voor de verjaring de bepalingen van de belastingwet worden toegepast die van kracht waren op het tijdstip waarop de verjaring is ingegaan. De verjaring van het recht om de belasting vast te stellen moet worden berekend vanaf het tijdstip van de indiening van de btw-aangifte (of bij gebreke daarvan de uiterste datum van indiening) overeenkomstig de op de respectievelijke facturen vermelde vervaldatum, dan wel, indien sprake is van een gecorrigeerde aangifte wegens door de belastingplichtige te veel betaalde btw, de datum waarop de gecorrigeerde aangifte is ingediend.
- 8 De vervaldatum van de facturen waarop het besluit van de belastingdienst betrekking heeft, liggen tussen april 2007 en november 2013, waaruit volgt dat de uiterste indieningstermijn (vervaldatum) van de (maandelijkse) btw-aangifte waarin de factuur met de laatste vervaldatum valt december 2013 is, alsmede dat de verjaringstermijn daarvan op 31 december 2018 verstrijkt. Verzoekster heeft geen gecorrigeerde aangifte wegens te veel betaalde btw over de betreffende facturen ingediend, zodat de uiterste verjaringstermijn ongewijzigd is gebleven.

Terugvordering kan uitsluitend worden verzocht indien het recht om de belasting vast te stellen op het tijdstip van bekendmaking van de beschikking van het Hof in de zaak Porr Építési Kft. op 24 oktober 2019 niet was verjaard. Gelet hierop heeft de belastingdienst vastgesteld dat het recht op de vaststelling van de in de bijlage van het besluit opgesomde btw ten bedrage van in totaal 73 208 755 HUF was verjaard.

- 9 Met betrekking tot een factuur met een btw-bedrag van 2 882 736 HUF heeft de belastingdienst vastgesteld dat de belastingplichtige niet op de vereiste wijze had gehandeld om tot inning over te gaan, en is het verzoek met betrekking tot dit bedrag om die reden eveneens afgewezen.
- 10 De belastingdienst heeft de facturen ten aanzien waarvan het recht om btw vast te stellen niet was verjaard, inhoudelijk onderzocht en vastgesteld dat de daarin vervatte btw definitief oninbaar was geworden. Verwijzend naar § 1 van de belastingwet heeft de belastingdienst evenwel vastgesteld dat de belastingplichtige ten aanzien van de aan Székesfehérvári Fűtőerőmű Kft. en D-ÉG Épületgépészeti Kereskedelmi Zrt. opgestelde facturen niet had aangetoond dat zij alle te verwachten maatregelen had genomen om haar vorderingen te innen, en dat zij derhalve niet had voldaan aan de eis van de uitoefening van rechten overeenkomstig hun beoogde doel. De belastingdienst heeft daarom het verzoek van de belastingplichtige tot teruggaaf van 3 356 625 HUF btw eveneens afgewezen.
- 11 De belastingdienst heeft evenwel vastgesteld dat de belastingplichtige recht heeft op teruggaaf van 473 889 HUF btw over de aan Dél-Mezőföldi Víziközmű Üzemeltető Kft. uitgereikte factuur.
- 12 Verzoekster heeft tegen het besluit bezwaar aangetekend.
- 13 Bij zijn besluit van 3 april 2020 (hierna: besluit op bezwaar) heeft de afdeling bezwaren (verweerster) de beslissing van de belastingdienst gehandhaafd.
- 14 Verweerster heeft in de motivering uiteengezet dat uit de beschikking van het Hof in de zaak Porr Építési Kft. volgt dat lidstaten een verlaging van de maatstaf van heffing van de btw moeten toestaan wanneer de belastingplichtige kan aantonen dat zijn vordering op zijn schuldenaar definitief oninbaar is geworden.
- 15 Verweerster heeft vastgesteld dat de verlaging van de maatstaf van heffing noodzakelijkerwijs verweven is met de verplichting van de belastingplichtige om belasting te betalen en dezelfde juridische status heeft, zodat de bepalingen inzake steun uit de begroting geen toepassing kunnen vinden als de verjaringstermijn verstreken is.
- 16 Verweerster heeft bovendien verwezen naar § 78, lid 1, van het regeringsbesluit, op grond waarvan de belastingautoriteit bevoegd is om controles te verrichten binnen de verjaringstermijn van het recht op teruggaaf van de btw. Gelet hierop was het wegens verjaring niet mogelijk om de achtergrond van de transactie op te

helderen en onderzoek te doen naar de oninbaarheid van de vordering, de insolventie van de schuldenaar en het verloop van de liquidatieprocedure.

- 17 De voorwaarden voor terugbetaling kunnen in een verjaarde periode niet worden onderzocht, zodat de btw noch op verzoek noch door middel van een gecorrigeerde aangifte rechtmatig kan worden teruggevorderd. Volgens verweerster is het standpunt van de belastingplichtige dat de verjaring berekend dient te worden vanaf de datum waarop de vordering oninbaar is geworden dan ook ongegrond.
- 18 Opgemerkt zij dat verweerster de op 1 januari 2020 in werking getreden bepalingen van de btw-wet niet heeft toegepast.
- 19 Verweerster heeft de niet door verjaring getroffen facturen verder onderzocht, waarbij vooral is nagegaan of de belastingplichtige had aangetoond dat zijn vordering definitief oninbaar was geworden. In de gevallen waarin de belastingplichtige de oninbaarheid van de vorderingen had aangetoond, maar niet alle van hem te verwachten maatregelen had genomen om zijn partner tot nakoming te bewegen of, indien betaling uitbleef, de handelsrelatie niet had verbroken en zonder enige grond erop bleef vertrouwen dat zijn vordering zou worden voldaan, oordeelde verweerster dat de belastingdienst de teruggaaf terecht had geweigerd. In dit verband heeft verweerster opgemerkt dat verzoekster de gevolgen van haar verzuim om de van haar te verwachten maatregelen te nemen niet op de begroting kon afwentelen.

Verweerster heeft er ook op gewezen dat volgens de beschikking van het Hof in de zaak Porr Építési Kft. de belastingplichtige de mogelijkheid heeft om de ten onrechte aan de schatkist afgedragen btw rechtstreeks bij de belastingautoriteit terug te vorderen. Tegelijkertijd bepaalt artikel 90, lid 1, van de btw-richtlijn dat de belastingplichtige de maatstaf van heffing verlaagt onder de voorwaarden die door de lidstaten worden vastgesteld, waarmee de Unierechtelijke bepaling de lidstaten een beoordelingsmarge biedt met betrekking tot de bepaling van de voorwaarden en formaliteiten voor de verlaging van de maatstaf van heffing. Zo kan de belastingautoriteit van een lidstaat onderzoeken of de belastingplichtige alles heeft gedaan om te voorkomen dat zijn vordering definitief oninbaar wordt. Aangezien verzoekster zich in dit opzicht passief heeft opgesteld, kon in deze zaak volgens verweerster niet worden geconcludeerd dat de beginselen van doeltreffendheid, evenredigheid en fiscale neutraliteit waren geschonden.

- 20 Verweerster heeft over de onbetaalde facturen die verzoekster aan twee partners had verstuurd, vastgesteld dat de daarin gefactureerde diensten niet als vallende onder een publieke taak kunnen worden aangemerkt en dat voor verzoekster derhalve geen wettelijke plicht bestond om deze diensten te (blijven) verrichten nadat betaling door haar partner uitbleef. Verweerster merkte nog op dat verzoekster geen verzoek tot betaling aan haar partners had gestuurd, terwijl zij daartoe ook in het geval van een wettelijke dienstverplichting had kunnen overgaan.

- 21 De Hongaarse regering heeft Székesfehérvári Fűtőerőmű Kft. op grond van regeringsbesluit 112/2012. (VI.4.) met ingang van 29 juni 2012 onder de onmiddellijke afkondiging van een tijdelijk moratorium aangewezen als onderneming met een vitaal belang. Verzoekster was vanaf 23 februari 2012 eigenaar van Székesfehérvári Fűtőerőmű Kft. en beschikte derhalve over informatie over de werking en de economische situatie van de onderneming, die bovendien jarenlang verzoeksters klant was geweest, zodat verzoekster wist dat haar schuldenaar stelselmatig verzuimde te betalen voor geleverde diensten. Om die reden had verzoekster de staking van de dienstverlening kunnen overwegen; vóór de afkondiging van het moratorium was zij immers niet tot dienstverlening verplicht.
- 22 Verzoekster heeft evenwel vóór de liquidatieprocedures geen stappen jegens haar partners ondernomen om te voorkomen dat haar vorderingen oninbaar zouden worden, zodat de belastingdienst haar verzoek terecht had afgewezen.
- 23 Verzoekster heeft tegen deze besluiten beroep bij de rechter ingesteld. Zij vordert dat beide besluiten onrechtmatig worden verklaard en worden vernietigd.

Voornaamste argumenten van partijen in het hoofdgeding

- 24 Verzoekster betoogt dat het recht op teruggaaf is ontstaan door het oninbaar worden van de vorderingen, hetgeen ook wordt bevestigd door de beschikking van het Hof in de zaak Porr Építési Kft., zodat de verjaringstermijn met toepassing van de in § 164, lid 1, tweede volzin, van de belastingwet vermelde specifieke regel pas begint te lopen vanaf de laatste dag van het jaar waarin de vordering oninbaar is geworden (in de onderhavige zaak 31 december 2019), en niet op de oorspronkelijke vervaldatum.
- 25 Verzoekster meent dat uit de rechtspraak van het Hof duidelijk blijkt dat Hongarije op de datum van indiening van haar verzoek de bepalingen van artikel 90 van de btw-richtlijn ten onrechte onjuist had omgezet door elke mogelijkheid tot verlaging van de maatstaf van heffing achteraf met het bedrag aan btw over oninbare vorderingen uit te sluiten, terwijl het Hof heeft geoordeeld dat de in artikel 90, lid 2, van de btw-richtlijn bedoelde uitzondering niet van toepassing is op de btw over vorderingen die als oninbaar moeten worden aangemerkt.
- 26 Verzoekster gaat ervan uit dat de verjaringstermijn niet kon ingaan vóór het ontstaan van het recht op btw-teruggaaf, dat wil zeggen voordat verzoekster daadwerkelijk aanspraak kon maken op terugvordering.
- 27 Ingevolge de belastingwet zijn de regels inzake begrotingssteun van toepassing op belastingteruggaaf die gebaseerd is op het Unierecht, met inbegrip van de verjaring ervan.

- 28 Een strenger stelsel van criteria zou volgens verzoekster in strijd zijn met de Unierechtelijke beginselen van evenredigheid, fiscale neutraliteit en doeltreffendheid.
- 29 Verzoekster betoogt dat zij ten tijde van de indiening van haar verzoek niet in staat was om de door haar verschuldigde belasting op grond van § 77 van de btw-wet achteraf te verlagen, aangezien het Hongaarse recht destijds nog niet voorzag in deze mogelijkheid. Bijgevolg kon zij uitsluitend op grond van het Unierecht om teruggaaf van de door haar betaalde btw verzoeken. Haar verzoek om teruggaaf is derhalve niet gebaseerd op de bepalingen van de btw-wet maar rechtstreeks op het Unierecht, namelijk op artikel 90 van de btw-richtlijn. Op het verzoek is in procesrechtelijke zin de bijzondere procedure van de belastingwet (§ 124/C van de oude belastingwet en § 196 van de nieuwe belastingwet) van toepassing.
- 30 Verzoekster is het met verweerster eens dat de algemene verjaringsregels inzake terugvordering van de belasting, waaronder § 202, lid 1, tweede deel, van de belastingwet, volgens hetwelk de verjaring van de aanspraak aanvangt met het ontstaan ervan, in de bijzondere procedure overeenkomstig § 196 van de belastingwet geen toepassing vinden.
- 31 Verzoekster acht het logischerwijze uitgesloten dat haar aanspraak op teruggaaf reeds vóór het oninbaar worden van de onderliggende vordering is ontstaan. Zij betwist dus niet de mogelijkheid van verjaring, maar de toepassing ervan door verweerster, die de aangehaalde procedureregels schendt en de doeltreffende uitvoering van het Unierecht belemmert.
- 32 Verzoekster meent dat van schending van het beginsel van de uitoefening van rechten overeenkomstig hun beoogde doel volgens de regels van de belastingwet uitsluitend sprake kan zijn wanneer de transactie beoogt de bepalingen van de belastingwet of een gemeentelijke regeling te omzeilen. In het onderhavige geval is geen sprake van een belastingrechtelijke norm waarvan verzoekster de maatschappelijke functie wenst te omzeilen. Zij is van mening dat het door verweerster in het kader van de btw-teruggaaf opgestelde stelsel criteria willekeurig is en elke rechtsgrondslag ontbeert.
- 33 Verzoekster stelt dat zij nimmer activiteiten heeft ontplooid die gericht waren op de omzeiling van enig belastingrechtelijk voorschrift, integendeel; zij heeft overeenkomstig de relevante belastingwetgeving btw afgedragen over facturen die later niet zijn betaald.
- 34 Verzoekster betoogt dat de praktijk van verweerster waarbij de teruggaaf wordt getoetst aan voorwaarden die noch in de algemene bepalingen van de belastingwet noch in de rechtspraak van het Hof hun grondslag vinden, onjuist is.
- 35 Verzoekster is van mening dat bij het inhoudelijke onderzoek naar de voorwaarden voor teruggaaf met betrekking tot de betrokken facturen uitsluitend de rechtspraak van het Hof en de algemene bepalingen van de belastingwet inzake

teruggaaf kunnen worden betrokken, de op 1 januari 2020 in werking getreden bepalingen van de btw-wet echter niet.

- 36 Verzoekster verwijst naar het arrest van het Hof in de zaak SCT d.d., waaruit blijkt dat zij in het onderhavige geval zelfs meer heeft gedaan om haar vorderingen te innen dan het Hof van haar verlangt. Zij heeft haar vorderingen in de liquidatieprocedure immers aangemeld, deze zijn echter niet (of slechts in beperkte mate) voldaan.
- 37 Verweerster concludeert in haar verweerschrift tot afwijzing van het verzoek en handhaaft haar in de motivering van het aangevallen besluit vervatte juridische standpunt.
- 38 Verweerster wijst erop dat de algemene verjaringstermijn van vijf jaar, die loopt vanaf de datum van de uitvoering, een voor partijen bekende, vooraf bepaalde datum is die geacht wordt partijen te stimuleren tot een goede uitvoering van de overeenkomst en tot het nemen van maatregelen ter inning van de tegenprestatie, na het verstrijken waarvan gebeurtenissen de verschuldigdheid van de belasting noch ten nadele, noch ten voordele van de belastingplichtige kunnen beïnvloeden.
- 39 Zoals verzoekster stelt, betreft de verwerende belastingautoriteit gedurende de procedure de eis van de uitoefening van rechten overeenkomstig hun beoogde doel uitsluitend bij haar onderzoek voor zover deze de nuttige werking van artikel 273 van de btw-richtlijn dient. Om de doelstelling van waarborging van de juiste inning van de btw te bereiken is het onontbeerlijk dat belastingplichtigen in de hoedanigheid van ontvanger van de belasting tijdig passende maatregelen nemen om de belasting te innen en om het gevaar van verlies van belastinginkomsten af te wenden.

Korte uiteenzetting van de motivering van de verwijzing

- 40 Naar het oordeel van de verwijzende rechter kan het geschil tussen partijen niet worden beslecht zonder uitlegging van het Unierecht, in het bijzonder van artikel 90, leden 1 en 2, van de btw-richtlijn.
- 41 Verzoeksters verzoek om teruggaaf vloeit voort uit artikel 90 van de btw-richtlijn als bron van Unierecht, dat de Hongaarse wetgever niet correct heeft omgezet in de Hongaarse wetgeving. Uit artikel 90 van de btw-richtlijn en de rechtspraak van het Hof dienaangaande volgt dat de Hongaarse wetgever de terugvordering van de btw over oninbare vorderingen mogelijk had moeten maken.
- 42 Verzoekster heeft ook gewezen op de noodzaak van een prejudiciële verwijzing en heeft in dat kader een beroep gedaan op het doeltreffendheidsbeginsel dat zich volgens haar verzet tegen de opvatting van de verwerende autoriteit dat de verjaring van het recht op teruggaaf reeds begint te lopen op een tijdstip waarop het recht op teruggaaf nog niet is ontstaan.

- 43 Het gelijkwaardigheidsbeginsel is eveneens relevant voor de onderhavige zaak, aangezien de nationale belastingautoriteit op het Unierecht gebaseerde vorderingen aan een strengere regeling onderwerpt dan andere belastingteruggaven.
- 44 Tegelijkertijd benadrukt verzoekster dat de beantwoording van de vraag inzake verjaring, hoewel noodzakelijk, op zich onvoldoende is, aangezien verweerster een deel van haar aanspraken heeft afgewezen met een verwijzing naar overige, op de eis van de uitoefening van rechten in overeenstemming met hun beoogde doel gebaseerde voorwaarden.
- 45 Het Hof heeft in tal van arresten geoordeeld dat artikel 90 van de btw-richtlijn rechtstreekse werking heeft, dat wil zeggen dat het door justitiabelen voor de rechterlijke instanties van de lidstaten kan worden ingeroepen om hun rechten te verdedigen.
- 46 De in de onderhavige zaak gestelde vraag is derhalve niet gericht op de uitlegging door het Hof van de Hongaarse regels inzake verjaring, maar op het onderzoek door het Hof naar de werking van artikel 90 van de btw-richtlijn aan de hand van twee Unierechtelijke beginselen, te weten i) het doeltreffendheidsbeginsel en ii) het gelijkwaardigheidsbeginsel. Het Hof heeft de verhouding tussen op Unierecht gebaseerde aanspraken en de regels van de lidstaten inzake verjaring in het geval van oninbare vorderingen weliswaar nog niet onderzocht, maar het heeft zich daar reeds over gebogen in relatie tot andere op het Unierecht gebaseerde vorderingen.
- 47 In het onderhavige geval rijst de vraag of overeenkomstig de Hongaarse wettelijke bepalingen inzake verjaring geweigerd kan worden dat verzoekster de maatstaf van heffing, en daarmee de verschuldigde belasting, met een beroep op artikel 90 van de btw-richtlijn achteraf verlaagt, op grond dat de verjaring volgens de praktijk van de belastingautoriteit reeds begint te lopen op een tijdstip waarop belastingplichtigen nog niet op de hoogte zijn van de toekomstige oninbaarheid en de daaruit voortvloeiende aanspraak op terugvordering. De verwijzende rechter is van oordeel dat voor de beslechting van het geding eveneens relevant is de vraag of de belastingautoriteit van een lidstaat bij gebrek aan desbetreffende nationale wetgeving bevoegd is om in het kader van de uitoefening van haar praktijk achteraf formele voorwaarden te scheppen waaraan voor de uitoefening van het recht om de maatstaf van heffing van de btw achteraf te verlagen moet worden voldaan, en om een stelsel criteria op te stellen dat het aantonen van het bestaan van dat recht mogelijk maakt.
- 48 Volgens verzoekster heeft het Hof zich in zijn eerdere arresten niet uitgesproken over deze vraag. De voor het Hof thans aanhangige zaak FGSZ heeft betrekking op de beginselen van evenredigheid en doeltreffendheid, maar onderscheidt zich daarnaast ook voor wat betreft de feiten in die zin dat in die zaak de voorwaarden voor de uitoefening van rechten overeenkomstig hun beoogde doel niet zijn onderzocht en die zaak derhalve geen betrekking heeft op het gelijkwaardigheidsbeginsel.