

Zaak C-146/21

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:

3 maart 2021

Verwijzende rechter:

Curte de Apel București (Roemenië)

Datum van de verwijzingsbeslissing:

9 december 2020

Verzoekende partij:

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București –
Administrația Sector 1 a Finanțelor Publice

Verwerende partijen:

VB

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București –
Serviciul Soluționare Contestații 1

Voorwerp van de procedure in het hoofdgeding

Hogere voorziening, ingesteld door de Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București, Administrația sector 1 a finanțelor publice (regionaal directoraat-generaal openbare financiën, kantoor sector 1 Boekarest, Roemenië), als verzoekster in hogere voorziening en verweerster in eerste aanleg, tegen het vonnis van de Tribunal București (rechter in eerste aanleg Boekarest, Roemenië) betreffende nietigverklaring van een aantal fiscale bestuurshandelingen op het gebied van btw, in een geding tegen VB, geïntimeerde en verzoekster in eerste aanleg, en de Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București, Serviciul soluționare contestații 1 (regionaal directoraat-generaal openbare financiën Boekarest, dienst afhandeling bezwaarschriften nr. 1), als geïntimeerde en verweerster in eerste aanleg

Voorwerp en rechtsgrondslag van het verzoek om een prejudiciële beslissing

Krachtens artikel 267 VWEU wordt verzocht om uitlegging van richtlijn 2006/112/EG en van het neutraliteitsbeginsel.

Prejudiciële vraag

Staan richtlijn 2006/112/EG en het neutraliteitsbeginsel in omstandigheden als die van het hoofdgeding in de weg aan een nationale regeling of belastingpraktijk volgens welke de verleggingsregeling (vereenvoudigingsmaatregelen), die dwingend gekoppeld is aan de verkoop van hout op stam, niet van toepassing is op een aan een controle onderworpen en na controle voor de btw geregistreerde persoon, op grond dat die gecontroleerde persoon vóór het verrichten van de transacties of op de datum van overschrijding van het plafond geen registratie voor btw-doeleinden had gevraagd of verkregen?

Aangevoerde Unierechtelijke bepalingen en rechtspraak

Richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde, met name artikel 9, lid 1, artikel 193 en artikel 395, lid 1

Uitvoeringsbesluit van de Raad van 27 september 2010 waarbij Roemenië wordt gemachtigd een bijzondere maatregel toe te passen die afwijkt van artikel 193 van richtlijn 2006/112/EG betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (2010/583/EU)

Uitvoeringsbesluit van de Raad van 15 november 2013 waarbij Roemenië wordt gemachtigd een bijzondere maatregel te blijven toepassen die afwijkt van artikel 193 van richtlijn 2006/112/EG betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (2013/676/EU)

Uitvoeringsbesluit (EU) 2016/1206 van de Raad van 18 juli 2016 tot wijziging van uitvoeringsbesluit 2013/676/EU waarbij Roemenië wordt gemachtigd een bijzondere maatregel te blijven toepassen die afwijkt van artikel 193 van richtlijn 2006/112/EG betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde

Arresten van 6 oktober 1982, CILFIT/Ministero della Sanità, 283/81, EU:C:1982:335, punt 21, 9 september 2015, Ferreira da Silva e Brito e.a., C-160/14, EU:C:2015:565, punten 37 en 38, 7 maart 2018, Dobre, C-159/17, EU:C:2018:161, punten 32 en 33, 20 oktober 2016, Plöckl, C-24/15, EU:C:2016:791, punten 22 en 23, en 6 februari 2014, Fatorie, C-424/12, EU:C:2014:50, punt 59

Aangevoerde bepalingen van nationaal recht

Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (wet nr. 571/2003 betreffende het belastingwetboek), zoals van kracht in 2011

Artikel 134, leden 2 en 3, waarin het tijdstip van verschuldigd worden van de belasting wordt gedefinieerd als de datum waarop de belastingdienst gerechtigd wordt betaling van de belasting te eisen door de belastingplichtigen, te weten de datum waarop iemand de belasting verschuldigd is ten gunste van de staatsbegroting, lid 4, volgens hetwelk de belastingregeling die van toepassing is op de belastbare handelingen, de regeling is die van toepassing is op de datum van het belastbare feit, en lid 6, volgens hetwelk, bij wijze van uitzondering op de bepalingen van lid 4, de regeling voor de in artikel 160 bedoelde handelingen de regeling is die van toepassing is op de datum waarop de belasting verschuldigd wordt

Artikel 134, lid 1, dat bepaalt dat het belastbare feit plaatsvindt op de datum van levering van de goederen of op de datum van verrichting van de diensten

Artikel 160, lid 1, volgens hetwelk in afwijking van artikel 150, lid 1, bij belaste handelingen de belastingplichtige de ontvanger is van de in lid 2 bedoelde handelingen, op voorwaarde dat zowel de leverancier als de ontvanger voor btw-doeleinden zijn geregistreerd, en lid 2, onder b), dat bepaalt dat de verleggingsregeling met name van toepassing is op de levering van hout en houtmateriaal

Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 44/2008 privind desfășurarea activităților economice de către persoanele fizice autorizate, întreprinderile individuale și întreprinderile familiale (noodverordening nr. 44/2008 van de regering betreffende de uitoefening van economische activiteiten door bevoegde natuurlijke personen, individuele ondernemingen en familieondernemingen), waarvan artikel 6, lid 1, bepaalt dat elke economische activiteit die permanent, incidenteel of tijdelijk in Roemenië wordt uitgeoefend door bevoegde natuurlijke personen, individuele ondernemingen of familieondernemingen, moet worden geregistreerd en toegestaan volgens de voorwaarden van deze noodverordening

Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal (besluit nr. 44/2004 van de regering houdende goedkeuring van de uitvoeringsbepalingen van wet nr. 571/2003 betreffende het belastingwetboek), dat in punt 62, lid 2, onder a), bepaalt dat indien de belastingplichtige de vrijstellingsdrempel heeft bereikt of overschreden en geen registratie heeft aangevraagd, de belastingdienst de belasting opeist die de belastingplichtige had moeten innen tussen de datum waarop deze om registratie had moeten verzoeken en de datum waarop werd vastgesteld dat de wettelijke voorschriften niet waren nageleefd, en tegelijkertijd deze belastingplichtige ambtshalve registreert

Korte uiteenzetting van de feiten en de procedure in het hoofdgeding

- 1 VB heeft bos in eigendom dat van 2011 tot en met 2017 werd geëxploiteerd op basis van met verschillende vennootschappen gesloten overeenkomsten voor de verkoop van hout op stam.
- 2 Van 5 december 2017 tot en met 2 februari 2018 vond een belastingcontrole plaats om de fiscale verplichtingen voor het tijdvak van 1 oktober 2011 tot en met 30 september 2017 te verifiëren.
- 3 De belastinginspecteurs hebben de verkoop van hout op stam gecontroleerd en vastgesteld dat de omzet van VB in september 2011 de bijzondere vrijstellingsdrempel voor kleine ondernemingen van 119 000 RON als bedoeld in artikel 152, lid 1, van de Cod fiscal (belastingwetboek) had overschreden, volgens hetwelk VB zich binnen 10 dagen na eind september 2011 voor btw-doeleinden had moeten registreren en vanaf 1 november 2011 btw-plichtig had moeten worden.
- 4 Aangezien VB had nagelaten zich voor btw-doeleinden te registreren, hebben de belastinginspecteurs de vanaf november 2011 verschuldigde btw met terugwerkende kracht herberekend aan de hand van het totaalbedrag, op grond van de beoordeling dat de verkoopprijs ook de btw omvat. Ook hebben de belastinginspecteurs VB gelast zich voor btw-doeleinden te registreren en verklaring nr. 70 in te dienen. Dit heeft VB op 29 november 2017 gedaan, binnen de gestelde termijn van 10 dagen.
- 5 Zo is in het belastingcontroleverslag en de belastingaanslag van 16 februari 2018 de btw berekend over alle verkopen na de overschrijding van het plafond van 119 000 RON door VB, zonder toepassing van verleggingsmaatregelen. Er is een verschuldigd btw-bedrag van 196 634 RON vastgesteld.
- 6 VB heeft bezwaar gemaakt tegen de belastingaanslag, waarbij zij in wezen aanvoerde dat voor de verkoop van hout op stam de verleggingsregeling geldt, waarvan de toepassing er niet van afhangt of de leverancier voor btw-doeleinden is geregistreerd, aangezien het erom gaat of beide partijen belastingplichtig zijn, ongeacht of zij aan de verplichting tot btw-registratie hebben voldaan.
- 7 Dit bezwaar werd op 12 juli 2018 afgewezen, op grond dat voor de toepassing van de verleggingsregeling als voorwaarde geldt dat zowel de leverancier als de afnemer voor btw-doeleinden is geregistreerd.
- 8 In die omstandigheden heeft VB bij de Tribunal București beroep ingesteld tot nietigverklaring van de belastingaanslag en van het besluit op bezwaar. Dit beroep is op 24 juni 2019 toegewezen. De twee bestreden bestuurshandelingen zijn nietig verklaard en VB werd ontheven van haar verplichting tot betaling van 196 634 RON, vermeerderd met rente en boeten.

- 9 De Tribunal București heeft geoordeeld dat de btw-registratie volgens de rechtspraak van het Hof louter een formeel vereiste is dat geen invloed heeft op de inhoud van het recht van VB en dat, wanneer er geen enkele concrete aanwijzing van belastingontduiking bestaat, het recht om de bij Uniewetgeving ingestelde regelingen toe te passen niet kan worden geweigerd. Aangezien er geen sprake was van verdenking van belastingontduiking, kon de belastingdienst zich dus niet verzetten tegen toepassing van de verleggingsregeling.
- 10 Uit een systematische lezing van artikel 160 van de Cod fiscal 2003 en punt 62, lid 2, onder a), van de uitvoeringsbepalingen van deze wet blijkt dat de belastingdienst, wanneer zij vaststelt dat de belastingplichtige de vrijstellingsdrempel heeft bereikt of overschreden en niet om registratie voor btw-doeleinden heeft verzocht, de belastingplichtige moet beschouwen als geregistreerd voor btw-doeleinden en de verleggingsregeling van artikel 160 van het belastingwetboek moet toepassen. De belastingdienst heeft dus onrechtmatig gehandeld door te oordelen dat de verleggingsregeling niet van toepassing was.
- 11 Op 5 september 2019 heeft de Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București – Administrația Sector 1 a Finanțelor Publice tegen dit vonnis een hogere voorziening ingesteld bij de verwijzende rechter.

Voornaamste argumenten van partijen in het hoofdgeding

- 12 Verzoekster betoogt dat het bestreden vonnis onjuist is, want niet alleen heeft VB nagelaten zich voor btw-doeleinden te registreren, maar zij heeft evenmin de procedure gevolgd om zich met betrekking tot de uitgeoefende economische activiteit in te schrijven in het handelsregister en bij de belastingdienst. Zij heeft haar inkomsten op geen enkele wijze aangegeven en geen belasting, heffing of bijdrage afgedragen ten gunste van de staatsbegroting.
- 13 VB heeft de Curte de Apel București (rechter in tweede aanleg Boekarest, Roemenië) verzocht om een prejudiciële verwijzing over de uitlegging van richtlijn 2006/112 en het neutraliteitsbeginsel.

Korte uiteenzetting van de motivering van de prejudiciële verwijzing

- 14 De verwijzende rechter geeft aan dat hij in de onderhavige zaak een vonnis zal wijzen dat volgens het nationale recht niet vatbaar is voor hoger beroep, in de zin van artikel 267 VWEU.
- 15 Na een uiteenzetting van de rechtspraak van het Hof inzake het beginsel van fiscale neutraliteit en de gevolgen van het niet naleven van bepaalde formele vereisten door belastingplichtigen, merkt de verwijzende rechter op dat de gestelde vraag betrekking heeft op de toepasselijkheid van de verleggingsregeling op transacties met hout op stam zonder btw-registratiecode, terwijl Roemenië bij

verschillende opeenvolgende besluiten van de Raad een uitzondering voor de toepassing van deze vereenvoudigingsregeling heeft verkregen.

- 16 Hij herinnert eraan dat de Uniewetgever, naast de algemene regel van inning van btw voor elke fase van de distributieketen, heeft voorzien in een afwijkende regeling voor inning van de belasting, te weten de verleggingsregeling, die een vereenvoudiging inhoudt omdat er geen daadwerkelijke btw-betaling plaatsvindt tussen de leverancier en de ontvanger van leveringen of verrichtingen. De ontvanger is degene die de belasting over de transacties verschuldigd is. Bovendien heeft de ontvanger recht op aftrek van deze belasting. Dit mechanisme houdt dus in dat over transacties tussen belastingplichtigen niet daadwerkelijk btw wordt geheven, maar dat bij de laatste verkoop of dienstverrichting aan de eindverbruiker de btw over het totale bedrag van de verkoop aan de eindverbruiker wordt afgedragen ten gunste van de staatsbegroting.
- 17 Zelfs indien VB zich voor btw-doeleinden had geregistreerd ten tijde van de overschrijding van de vrijstellingsdrempel, zoals bepaald door de Cod fiscal, was zij naar eigen zeggen niet zelf verplicht om btw te innen maar had de afnemer van het hout die verplichting, aangezien op de verkoop van hout door VB de verleggingsregeling van toepassing was.
- 18 Het beginsel van fiscale neutraliteit verbiedt echter om marktdeelnemers die dezelfde activiteiten verrichten, vanuit het oogpunt van de btw verschillend te behandelen, en het gemeenschappelijke btw-stelsel waarborgt een volstrekt neutrale fiscale belasting van alle economische activiteiten.
- 19 De Curte de apel stelt vast dat in de rechtspraak van het Hof waarin de vraag naar de relevantie van de btw-registratiecode aan de orde is gesteld, is geoordeeld dat deze code geen materiële voorwaarde voor de toepassing van het btw-stelsel kan vormen.
- 20 Hoewel het Unierecht en de rechtspraak van het Hof de lidstaten de mogelijkheid bieden om, met inachtneming van het evenredigheidsbeginsel, maatregelen vast te stellen voor de juiste inning van de btw en om belastingontduiking te voorkomen, kan een benadering als die van de Roemeense belastingdienst volgens de verwijzende rechter negatieve gevolgen hebben voor de ontvanger van de goederen of dienstverrichtingen, aangezien de persoon die na belastingcontrole en registratie voor btw-doeleinden met terugwerkende kracht als belastingplichtig beschouwd wordt, geen facturen met verlegde btw kan sturen aan zijn afnemers maar uitsluitend facturen onder de normale belastingregels, aangezien de afnemers geen btw kunnen aftrekken omdat die met betrekking tot het moment waarop het belastbare feit zich voordoet niet correct is gefactureerd.
- 21 De verplichting om bij de uitoefening van het recht op aftrek de verleggingsregeling in acht te nemen als materiële voorwaarde, is reeds neergelegd in het arrest van het Hof in zaak C-424/12, Fatorie.

- 22 Derhalve rijst de vraag naar de verenigbaarheid met richtlijn 2006/112 en het neutraliteitsbeginsel van fiscale bepalingen volgens welke de verleggingsregeling, die dwingend is geregeld voor de verkoop van hout op stam, niet van toepassing is op gecontroleerde en na controle voor de btw geregistreerde personen, op grond dat de gecontroleerde persoon voorafgaand aan de transacties of op de datum van overschrijding van het plafond geen btw-registratie had aangevraagd of verkregen.

WERKDOCUMENT