

Zaak C-475/23

Verzoek om een prejudiciële beslissing

Datum van indiening:

25 juli 2023

Verwijzende rechter:

Curtea de Apel Cluj (Roemenië)

Datum van de verwijzingsbeslissing:

3 juli 2023

Verzoekende partij:

Voestalpine Giesserei Linz

Verwerende partijen:

Administrația Județeană a Finanțelor Publice Cluj

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Cluj-Napoca

[OMISSIS]

CURTE DE APEL CLUJ

SECȚIA A III-A CONTENCIOS ADMINISTRATIV ȘI FISCAL (rechter in tweede aanleg Cluj, Roemenië, derde kamer - bestuurs- en belastingrecht)

[OMISSIS] BESCHIKKING

Openbare zitting van 3 juli 2023

[OMISSIS]

Voor ligt de hogere voorziening, ingesteld door Voestalpine Giesserei Linz GmbH tegen civiel vonnis nr. 9/2023 van 9 januari 2023 van de Tribunal Cluj (rechter in eerste aanleg Cluj, Roemenië)[OMISSIS], in haar geding tegen de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Cluj (belastingkantoor provincie Cluj) en de Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Cluj-Napoca (regionaal directoraat-generaal belastingen Cluj-Napoca) inzake een bezwaar tegen de volgende fiscale bestuurshandelingen: decizia (beschikking) nr. 35/03.02.2022, decizia de impunere (aanslag) F-CJ 855/11.10.2021 en het RIF (raport de inspecție fiscală, belastingcontroleverslag).

Het verloop van de procedure, de standpunten en conclusies van partijen zijn neergelegd in het proces-verbaal van de terechtzitting van 19 juni 2023, toen de rechter, die tijd nodig had om te beraadslagen en om partijen in de gelegenheid te stellen schriftelijke opmerkingen in te dienen, heeft gelast dat de uitspraak op het verzoek om prejudiciële vragen te stellen aan het Europees Hof van Justitie werd uitgesteld tot [OMISSIS] 3 juli 2023.

DE CURTE,

I. Voorwerp van het hoofdgeding en relevante feiten

1. In het kader van het beroep waarop de onderhavige zaak betrekking heeft, heeft verzoekende partij, Voest Alpine Giesserei Linz GmbH (hierna: „Voest Alpine”), in een procedure tegen verwerende partijen, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Cluj-Napoca en Administrația Județeană a Finanțelor Publice Cluj, verzocht om nietigverklaring van belastingaanslag nr. F-CJ_855 van 11 oktober 2021 waarbij haar verzoek tot teruggaaf van 282 601 Roemeense leu (RON) aan btw is afgewezen.

2. Voest Alpine is een in Oostenrijk gevestigde rechtspersoon die deel uitmaakt van de Voest Alpine-groep en die zich bezighoudt met de productie van verschillende gietstukken van meer dan 10 ton. Zij is in Roemenië geregistreerd voor de btw. Voest Alpine stuurt verschillende stukken naar Roemenië voor verwerking, waarbij zij een intracommunautaire verwerving aangeeft. De stukken worden in Roemenië verwerkt door een onderaannemer van Austrex Handels GmbH (hierna: „Austrex”), te weten de Roemeense vennootschap Global Energy Products S.A. (hierna: „GEP”), met eigen personeel. Na verwerking door GEP worden de onderdelen door Voest Alpine [OMISSIS] verzonden en gefactureerd aan Voest Alpine Oostenrijk en andere klanten in de Europese Unie.

3. Voest Alpine is op 24 maart 2021 ambtshalve ingeschreven als vaste inrichting met ingang van die datum. Voest Alpine was het niet eens met deze beschikking van de belastingdienst en heeft een rechtsvordering ingediend. Bij civiel vonnis nr. 2014 van de Tribunal Cluj van 21 juli 2022 [OMISSIS], definitief geworden bij civiel arrest nr. 1135 van de Curte de Apel Cluj (rechter in tweede aanleg Cluj, Roemenië) van 10 november 2022, is geoordeeld dat haar inschrijving als vaste inrichting in Roemenië wettig was.

4. Tussen Voest Alpine en gelieerde vennootschap Austrex is een kaderovereenkomst voor aanpassing gesloten, op grond waarvan Austrex zich als verwerker van staalproducten, in het bijzonder gietstukken van Voest Alpine Giesserei, in Oostenrijk en Roemenië ertoe verbond Voest Alpines bestellingen van goederen en diensten uit te voeren en daartoe een beroep kon doen op een andere vennootschap, GEP. Om deze diensten te kunnen verrichten verleende Voest Alpine aan Austrex een op GEP overdraagbaar gebruiksrecht van een gebouw in Cluj-Napoca, dat Voest Alpine had gehuurd bij „Voest Alpine Romania S.R.L.” (later, in 2016, heeft Voest Alpine het gebouw gekocht). Het voorwerp van

de overeenkomst bestond met name in het bewerken, testen, schuren, (boog)lassen, zandstralen en thermisch behandelen van gegoten producten.

5. Tussen Voestalpine en Austrex is een terbeschikkingstellingsovereenkomst gesloten met betrekking tot het onroerende goed te Cluj-Napoca, bd. Muncii nr. 18. Volgens de overeenkomst was Austrex verantwoordelijk voor de lopende onderhoudswerkzaamheden aan het gebouw en de zich daar bevindende apparatuur, terwijl Voestalpine verantwoordelijk was voor maatregelen tot herstel van ernstige of structurele schade.

6. Aangezien Voestalpine voor de maand juni 2021 een belastingaangifte met een negatief bedrag en met teruggaafoptie heeft ingediend, is zij onderworpen aan een voorafgaande belastingcontrole. Teruggaaf van de btw werd verzocht over de volgende facturen: levering van een portaalkraan van 50 ton; montage, ingebruikstelling en het verkrijgen van een ISCIR-vergunning voor een portaalkraan van 50 ton; verhuur gewichten voor eindcontrole; vijfde inspectie van een hijskraan van 50 ton, reparatie hijskraan in hal bd. Muncii 18. Concreet betrof de gevraagde teruggaaf de aanschaf van een hijskraan, die Voestalpine heeft geplaatst in het onroerende goed dat zij ter beschikking van Austrex en GEP heeft gesteld. De hijskraan werd door de medewerkers van GEP gebruikt om de behandeling van de stukken van Voestalpine te verrichten.

7. De belastinginspectie heeft vastgesteld dat Voestalpine ten tijde van het verzoek om teruggaaf weliswaar als vaste inrichting in Roemenië was geregistreerd, maar boekhoudkundig en fiscaal niet als zodanig had gehandeld en geen proefbalansen had opgesteld waaruit de geboekte inkomsten en uitgaven bleken. Gelet op dit aspect en op het feit dat de ruimte kosteloos aan Austrex ter beschikking wordt gesteld, heeft het belastinginspectieteam vastgesteld dat Voestalpine niet had aangetoond dat de betrokken aankopen waren gedaan ten behoeve van de uitoefening van haar economische activiteit, zodat haar geen recht op aftrek van het bedrag van 282 601 RON werd verleend.

8. Zoals uiteengezet in punt 1 is Voestalpine opgekomen tegen de belastingaanslag waarbij het verzoek om btw-teruggaaf werd afgewezen.

9. Bij civiel vonnis nr. 9/2023 van de Tribunal Cluj is Voestalpines beroep in eerste aanleg verworpen. Om tot deze beslissing te komen, heeft deze rechter in wezen geoordeeld dat Voestalpine niet had aangetoond dat de aankopen waarvoor zij om btw-aftrek verzocht, waren gedaan ten behoeve van haar belaste handelingen, aangezien uit de aan de belastingdienst ter beschikking gestelde documenten niet bleek welke inkomsten verzoekster met de in Roemenië verrichte activiteit had verworven. Voorts heeft de rechter geoordeeld dat de in Roemenië verrichte activiteit voor Voestalpine slechts indirect inkomsten genereert, aangezien de directe begunstigen Austrex en haar onderaannemer GEP zijn, die beide werkzaamheden factureren waarvoor de hijskraan wordt gebruikt.

10. Voestalpine heeft hogere voorziening ingesteld tegen civiel vonnis nr. 9/2023 van de Tribunal Cluj. In de procedure in hogere voorziening heeft de Curte de Apel zich afgevraagd hoe het op de zaak toepasselijke Unierecht moet worden uitgelegd en heeft de noodzaak van een prejudiciële verwijzing naar het Hof voorgelegd aan partijen.

II. Toepasselijke nationale bepalingen

11. Artikel 297, lid 4, onder a), van de Codul fiscal (Roemeens belastingwetboek) luidt als volgt:

Elke belastingplichtige heeft recht op aftrek van de belasting over aankopen indien deze aankopen bestemd zijn om te worden gebruikt voor belaste handelingen.

12. Punt 67 van de Normele metodologie de aplicare a Titlului VII din C. fisc (bepalingen ter uitvoering van titel VII van het belastingwetboek), goedgekeurd bij HG (regeringsbesluit) nr. 1/2016, bepaalt het volgende:

(1) Het recht van belastingplichtigen op aftrek van de betaalde of verschuldigde belasting voor goederen/diensten die zijn gekocht om te worden gebruikt voor de in artikel 297, lid 4, van het belastingwetboek bedoelde handelingen is een fundamenteel beginsel van het btw-stelsel. Het recht op aftrek als bedoeld in artikel 297 van het belastingwetboek maakt integrerend deel uit van het btw-stelsel en kan in beginsel niet worden beperkt. Dit recht wordt onmiddellijk uitgeoefend voor het volledige bedrag van de belasting over de eerder in de leveringsketen verrichte transacties. Om voor het recht op aftrek in aanmerking te komen, moet in de eerste plaats zijn voldaan aan de materiële voorwaarden overeenkomstig de rechtspraak van het Hof van Justitie van de Europese Unie, namelijk dat de belanghebbende een belastingplichtige is in de zin van titel VII van het belastingwetboek alsook dat de goederen of diensten die worden aangevoerd om dat recht te rechtvaardigen zijn geleverd door een andere belastingplichtige en verderop in de leveringsketen door de belastingplichtige worden gebruikt ten behoeve van de in artikel 297, lid 4, van het belastingwetboek bedoelde handelingen.

(2) Volgens vaste rechtspraak van het Hof van Justitie van de Europese Unie kunnen de bevoegde belastingautoriteiten het recht op aftrek weigeren wanneer op basis van objectieve elementen wordt vastgesteld dat bij het aanvoeren van dit recht sprake is van fraude of misbruik.

(3) De relevante rechtspraak van het Hof van Justitie van de Europese Unie voor de toepassing van lid 2 omvat bijvoorbeeld de arresten in de zaken Bonik, C-285/11, en PPUH, C-277/14.

13. Artikel 8, leden 1 en 6, van het belastingwetboek luidt als volgt:

(1) *Voor de toepassing van dit wetboek is een vaste inrichting een plaats waar de activiteiten van een niet-ingezetene geheel of gedeeltelijk worden uitgeoefend, rechtstreeks of via een afhankelijke agent. Voor de definitie van vaste inrichting wordt rekening gehouden met de opmerkingen bij artikel 5 („Vaste inrichting”) van het modelverdrag ter voorkoming van dubbele belasting van de Organisatie voor Economische Samenwerking en Ontwikkeling.*

(6) *Een niet-ingezetene wordt niet geacht een vaste inrichting in Roemenië te hebben wanneer hij in Roemenië slechts activiteiten verricht via een makelaar, agent, algemeen commissionair of een tussenpersoon met een onafhankelijke status, indien deze activiteit de normale activiteit van de agent is, zoals omschreven in de oprichtingsakten. Indien de activiteiten van een dergelijke agent geheel of nagenoeg geheel voor rekening van de niet-ingezetene worden verricht en er in de commerciële en financiële betrekkingen tussen de niet-ingezetene en de agent voorwaarden gelden die verschillen van dan die welke tussen onafhankelijke personen zouden bestaan, wordt de agent niet beschouwd als een agent met een onafhankelijke status.*

III. Motivering van de prejudiciële verwijzing

14. De Curte stelt vast dat de weigering van de belastingdienst om in casu btw-aftrek te verlenen is gebaseerd op twee hoofdargumenten. Ten eerste zijn de kosten waarvoor het recht op aftrek is uitgeoefend, ten goede gekomen aan de belaste handelingen van Voestalpines onderaannemers en niet aan haar eigen belaste handelingen. Ten tweede heeft Voestalpine geen afzonderlijke boekhouding gevoerd voor haar vaste inrichting in Roemenië, zodat de belastingdienst noch de kosten van de arbeid die is verricht voor de gietstukken waarvan Voestalpine eigenaar is, noch de volledige in Roemenië verrichte verwerkingsactiviteit kan controleren.

15. In deze context merkt de Curte op dat betreffende het recht op btw-aftrek twee vragen rijzen over de uitlegging van titel X van richtlijn 2006/112/EG van de Raad.

16. Het eerste vraagstuk betreft de persoon die in casu recht heeft op btw-aftrek, nu Voestalpine een goed heeft gekocht dat zij ter beschikking heeft gesteld van een onderaannemer die werkzaamheden ten behoeve van Voestalpine verricht en aan haar factureert. Twee uitleggingen zijn mogelijk. Volgens de eerste uitlegging heeft Voestalpine het goed verworven ten behoeve van haar belaste handelingen, waarbij het noodzakelijk is dat dit goed door haar ter beschikking wordt gesteld zodat de onderaannemer het werk kan uitvoeren. Volgens de tweede uitlegging dient het goed niet voor de belaste handelingen van Voestalpine maar voor die van de onderaannemer, die in de praktijk kosteloos door Voestalpine is geholpen voor het uitvoeren van het werk dat hij vervolgens aan haar factureert, waarbij hij dezelfde kosten in rekening brengt als wanneer hij van meet af aan zelf eigenaar van het goed was geweest.

17. Nauw verwant met dit vraagstuk is de vraag of het recht op aftrek kan worden beperkt op grond dat verzoekster heeft geweigerd een afzonderlijke boekhouding te voeren voor haar vaste inrichting in Roemenië. De belastingdienst stelt dat dit nalaten van Voestalpine het onmogelijk heeft gemaakt om de arbeidskosten voor de in Roemenië ingevoerde onderdelen te verifiëren. In dit verband moet erop worden gewezen dat een mogelijk antwoord op de in het vorige punt uiteengezette vraag, namelijk of de aankoop van de kraan ten goede komt aan Voestalpine, die lagere arbeidskosten betaalt dan wanneer de onderaannemer de kraan had gekocht, dan wel juist dezelfde kosten betaalt, zodat de aankoop van de kraan ten goede komt aan de onderaannemer, juist afhangt van de verificatie van de arbeidskosten.

IV. Prejudiciële vragen:

18. Gelet op het voorgaande acht de Curte het noodzakelijk het Hof van Justitie van de Europese Unie de volgende prejudiciële vragen te stellen:

[OMISSIS][De tekst van de vragen wordt in het dictum weergegeven.]

BESCHIKT

Op grond van artikel 267 VWEU worden aan het Hof van Justitie van de Europese Unie de volgende prejudiciële vragen gesteld:

1. *Staan de bepalingen van richtlijn 2006/112/EG van de Raad betreffende het recht op btw-aftrek in de weg aan een nationale praktijk volgens welke een vennootschap, wanneer zij een goed verwerft dat zij vervolgens gratis ter beschikking stelt aan een onderaannemer zodat deze voor haar werkzaamheden verricht, het recht op btw-aftrek over het gekochte goed wordt geweigerd, omdat de aankoop wordt geacht niet te zijn gedaan ten behoeve van haar belaste handelingen maar ten behoeve van die van de onderaannemer?*

2. *Staan de bepalingen van richtlijn 2006/112/EG van de Raad betreffende het recht op btw-aftrek in de weg aan een nationale praktijk volgens welke een belastingplichtige het recht op aftrek wordt geweigerd omdat hij geen afzonderlijke boekhouding heeft gevoerd voor zijn vaste inrichting in Roemenië, zodat de belastingdienst noch de kosten van de arbeid die is verricht voor de gietstukken waarvan [deze belastingplichtige] eigenaar is, noch de volledige in Roemenië verrichte verwerkingsactiviteit kan controleren?*

[OMISSIS] [procedurele bepalingen; handtekeningen].