

Downloaded via the EU tax law app / web

Ordonnance de la Cour
Zaak C-395/02

Transport Service NV

tegen

Belgische Staat

(verzoek van de Rechtbank van eerste aanleg te Antwerpen om een prejudiciële beslissing)

„Artikel 104, lid 3, van Reglement voor procesvoering – Eerste en Zesde BTW-richtlijn – Beginsel van fiscale neutraliteit – Toepassing van BTW op elke transactie inzake productie of distributie – Inning”

Samenvatting van de beschikking

Fiscale bepalingen – Harmonisatie van wetgevingen – Omzetbelasting – Gemeenschappelijk stelsel van belasting over toegevoegde waarde – Levering van goederen die ten onrechte met vrijstelling van belasting is gefactureerd – Navordering bij belastingplichtige die levering heeft verricht – Geen schending van beginsel van fiscale neutraliteit – Belasting over latere verkoop van goederen aan eindverbruiker betaald aan Schatkist – Geen invloed

(Richtlijnen 67/227 en 77/388 van de Raad)

Het beginsel van de neutraliteit van het gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde verzet zich niet ertegen dat een lidstaat de belasting over de toegevoegde waarde navordert van een belastingplichtige die een levering van goederen ten onrechte met vrijstelling van die belasting heeft gefactureerd. Of de belasting over de toegevoegde waarde over de latere verkoop van de betrokken goederen aan de eindverbruiker al dan niet aan de Schatkist is betaald, is in dat opzicht irrelevant.

(cf. punt 31 en dictum)

BESCHIKKING VAN HET HOF (Vijfde kamer)
3 maart 2004(1)

„Artikel 104, lid 3, van Reglement voor procesvoering – Eerste en Zesde BTW-richtlijn – Beginsel van fiscale neutraliteit – Heffing van BTW bij elke transactie inzake productie of distributie – Inning”

In zaak C-395/02,
betreffende een verzoek aan het Hof krachtens artikel 234 EG van de Rechtbank van eerste aanleg te Antwerpen (België), in het aldaar aanhangige geding tussen

Transport Service NV

en

Belgische Staat,

in aanwezigheid van: **Bea Cars BVBA,**

om een prejudiciële beslissing over de uitlegging van het beginsel van de neutraliteit van het

gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde,

HET HOF VAN JUSTITIE (Vijfde kamer),

samengesteld als volgt: C. Gulmann, kamerpresident, S. von Bahr (rapporteur), en R. Silva de Lapuerta, rechters,
advocaat-generaal: L. A. Geelhoed,
griffier: R. Grass,
na de verwijzende rechterlijke instantie ervan in kennis te hebben gesteld dat het Hof voornemens is overeenkomstig artikel 104, lid 3, van zijn Reglement voor de procesvoering te beslissen bij een met redenen omklede beschikking, na de belanghebbenden bedoeld in artikel 23 van het Statuut van het Hof van Justitie te hebben verzocht, hun eventuele opmerkingen ter zake in te dienen, de advocaat-generaal gehoord,
geeft

Beschikking

1 Bij vonnis van 4 november 2002, binnengekomen ter griffie van het Hof op 11 november daaraanvolgend, heeft de Rechtbank van eerste aanleg te Antwerpen het Hof krachtens artikel 234 EG een prejudiciële vraag gesteld over de uitlegging van het beginsel van de neutraliteit van het gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (hierna: „BTW”).

2 Deze vraag is gerezen in een geding tussen Transport Service NV (hierna: „Transport Service”) en de Belgische Staat ter zake van de inning door laatstgenoemde van BTW over de belastingvrije levering door Transport Service van twee voertuigen aan een in een andere lidstaat wonende koper, een levering waarvan volgens de Belgische Staat niet is aangetoond dat zij daadwerkelijk heeft plaatsgevonden.

Rechtskader

3 Artikel 2 van de Eerste richtlijn (67/227/EEG) van de Raad van 11 april 1967 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting (PB 1967, 71, blz. 1301), zoals laatstelijk gewijzigd bij de Zesde richtlijn (77/388/EEG) van de Raad van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting – Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: uniforme grondslag (PB L 145, blz. 1; hierna: „Eerste richtlijn”), luidt:

„Het gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde berust op het beginsel dat van goederen en diensten een algemene verbruiksbelasting wordt geheven welke strikt evenredig is aan de prijs van goederen en diensten, zulks ongeacht het aantal transacties welke tijdens het productie- en distributieproces vóór de fase van heffing plaatsvonden.

Bij elke transactie is de belasting over de toegevoegde waarde, berekend over de prijs van het goed of van de dienst volgens het tarief dat voor dat goed of voor die dienst geldt, verschuldigd onder aftrek van het bedrag van de belasting over de toegevoegde waarde waarmee de onderscheidene elementen van de prijs rechtstreeks zijn belast.

Het gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde wordt toegepast tot en met de kleinhandelsfase.”

4 Artikel 2, punt 1, van de Zesde richtlijn (77/388), in de versie van richtlijn 92/111/EEG van de Raad van 14 december 1992 (PB L 384, blz. 47; hierna: „Zesde richtlijn”), onderwerpt de leveringen van goederen en de diensten, welke in het binnenland door een als zodanig handelende belastingplichtige onder bezwarende titel worden verricht, aan de belasting over de toegevoegde waarde.

5 Artikel 21, punt 1, sub a, van de Zesde richtlijn luidt:

„De belasting over de toegevoegde waarde is verschuldigd:

1. in het binnenlands verkeer:

a) door de belastingplichtige die een belastbare levering van goederen of een belastbare dienst verricht, met uitzondering van de sub b bedoelde diensten.

[...]

De lidstaten kunnen bepalen dat een andere persoon dan de belastingplichtige hoofdelijk verplicht is de belasting te voldoen.”

6 Artikel 28 quater, A, sub a, eerste alinea, van de Zesde richtlijn luidt:

„Onverminderd andere communautaire bepalingen verlenen de lidstaten onder de voorwaarden die zij vaststellen om een juiste en eenvoudige toepassing van de hierna genoemde vrijstellingen te verzekeren en alle fraude, ontwijking en misbruik te voorkomen, vrijstelling voor:

a) leveringen van goederen in de zin van artikel 5 en van artikel 28 bis, lid 5, sub a, door de verkoper of door de afnemer of voor hun rekening buiten het in artikel 3 bedoelde grondgebied, maar binnen de Gemeenschap, verzonden of vervoerd, die worden verricht voor een andere belastingplichtige of voor een niet-belastingplichtige rechtspersoon die als zodanig optreedt in een andere lidstaat dan die van vertrek van de verzending of het vervoer van de goederen.”

Het hoofdgeding en de prejudiciële vraag

7 De verwijzende rechter merkt op dat Transport Service volgens factuur van 18 januari 1994 twee voertuigen van het merk Mercedes voor de prijs van 2 061 646 BEF heeft verkocht aan de heer Schellinck, die in Luxemburg woont.

8 Blijkens het verwijzingsvonnis heeft het Ministerie van Financiën, na een controle op 30 september 1998 tijdens welke twijfel was gerezen omtrent de daadwerkelijke levering van de betrokken voertuigen aan de Luxemburgse klant, op 22 februari 1999 een definitief proces-verbaal opgesteld, waarin werd vastgesteld dat Transport Service aan de Belgische Staat een bedrag van 422 637 BEF aan BTW en een bedrag van 845 274 BEF als wettelijke geldboete en moratoire interesten verschuldigd was. Op 26 mei 1999 is aan deze vennootschap een dwangbevel betekend.

9 Op 24 juni 1999 heeft Transport Service verzet gedaan tegen dit dwangbevel. In het kader van haar bij de Rechtbank van eerste aanleg te Antwerpen ingesteld beroep tegen de Belgische Staat heeft zij Bea Cars BVBA (hierna: „Bea Cars”), een vennootschap naar Belgisch recht, in tussenkomst en vrijwaring geroepen.

10 De verwijzende rechter preciseert dat volgens de Belgische Staat de levering niet tussen Transport Service en Schellinck heeft plaatsgevonden, maar tussen deze vennootschap en Bea Cars. Om die reden kan geen enkele vorm van BTW-vrijstelling voor de levering van de betrokken voertuigen worden ingeroepen, zodat Transport Service over de levering van de twee voertuigen BTW verschuldigd is.

11 Transport Service stelt dat zij op uitdrukkelijke bestelling door Bea Cars de twee voertuigen aan Schellinck heeft verkocht. Zij heeft hierbij te goeder trouw gehandeld en geen BTW ontdoken. Ingeval de verwijzende rechter van oordeel zou zijn dat zij alsnog BTW verschuldigd is, dient Bea Cars, die haar om de tuin heeft geleid, haar derhalve te vrijwaren en de door haar geleden schade te vergoeden.

12 Bea Cars betoogt dat zij niets van doen heeft met het door Transport Service gedane verzet, of althans dat zij niet tot betaling van enig bedrag aan BTW, boeten of interesten gehouden is. Bij de wederverkoop van de twee betrokken voertuigen heeft zij immers de verschuldigde BTW aan de Belgische Staat afgedragen.

13 Voorts stellen zowel Transport Service als Bea Cars dat de Belgische Staat het beginsel van de neutraliteit van het gemeenschappelijk stelsel van BTW heeft geschonden door van hen betaling van BTW en van een geldboete te verlangen, terwijl niet wordt betwist dat deze belasting door de eindverbruiker werd voldaan.

14 In deze omstandigheden heeft de Rechtbank van eerste aanleg te Antwerpen de behandeling van de zaak geschorst en het Hof de volgende prejudiciële vraag voorgelegd: „Verhindert het beginsel van de neutraliteit van de belasting over de toegevoegde waarde dat een lidstaat zou overgaan tot navordering van BTW bij een belastingplichtige die met toepassing van de BTW-vrijstelling wegens intracommunautaire levering (artikel 39 bis van het Belgisch BTW-wetboek) al dan niet ten onrechte heeft gefactureerd, wanneer blijkt dat de BTW door de eindverbruiker werd voldaan en door de opsteller van de factuur aan de eindverbruiker werd afgedragen aan de lidstaat?”

De prejudiciële vraag

15 Van oordeel dat gelet op zijn rechtspraak redelijkerwijs geen twijfel kan bestaan over het antwoord op deze vraag, heeft het Hof overeenkomstig artikel 104, lid 3, van zijn Reglement voor de procesvoering de verwijzende rechter ervan in kennis gesteld dat het voornemens is, te beslissen bij een met redenen omklede beschikking, en heeft het de belanghebbenden bedoeld in artikel 23 van het Statuut van het Hof van Justitie verzocht, hun eventuele opmerkingen ter zake in te dienen.

16 De Belgische Staat en de Commissie van de Europese Gemeenschappen hebben meegedeeld dat zij geen bezwaar hadden. De andere partijen hebben geen opmerkingen ingediend binnen de gestelde termijn.

17 Om te beginnen zij eraan herinnerd dat artikel 2, punt 1, van de Zesde richtlijn de leveringen van goederen en de diensten, welke in het binnenland door een als zodanig handelende belastingplichtige onder bezwarende titel worden verricht, onderwerpt aan de BTW.

18 Ingevolge artikel 28 quater, A, sub a, eerste alinea, van de Zesde richtlijn verlenen de lidstaten echter vrijstelling voor leveringen van goederen, door de verkoper of door de afnemer of voor hun rekening buiten het grondgebied van een lidstaat, maar binnen de Gemeenschap, verzonden of vervoerd, die worden verricht voor een andere belastingplichtige of voor een niet-belastingplichtige rechtspersoon die als zodanig optreedt in een andere lidstaat dan die van vertrek van de verzending of het vervoer van de goederen.

19 Het staat aan de verwijzende rechter om te bepalen, of de levering waar het in het hoofdgeding om gaat, voldoet aan deze voorwaarden. Indien dat het geval is, is over die levering geen BTW verschuldigd.

20 Voor het geval dat de betrokken levering niet voldoet aan deze voorwaarden noch aan de voorwaarden voor een andere in de Zesde richtlijn voorziene vrijstelling of voor een volgens die richtlijn toegestane afwijking, zij eraan herinnerd dat volgens vaste rechtspraak (zie onder meer arresten van 19 februari 1998, SPAR, C-318/96, Jurispr. blz. I-785, punt 23, en 8 juni 1999, Pelzl e.a., C-338/97, C-344/97 en C-390/97, Jurispr. blz. I-3319, punt 16) het gemeenschappelijk BTW-stelsel ingevolge artikel 2 van de Eerste richtlijn berust op het beginsel, dat van goederen en diensten tot de kleinhandelsfase een algemene verbruiksbelasting wordt geheven welke strikt evenredig is aan de prijs van die goederen en diensten, zulks ongeacht het aantal transacties welke tijdens het productie- en distributieproces vóór de fase van heffing plaatsvonden.

21 Volgens het fundamentele beginsel van het BTW-stelsel, dat is neergelegd in de artikelen 2 van de Eerste en van de Zesde richtlijn, is bij elke transactie inzake productie of distributie BTW verschuldigd onder aftrek van de BTW waarmee de onderscheidene

elementen van de prijs rechtstreeks waren belast (zie onder meer arresten van 8 juni 2000, Midland Bank, C?98/98, Jurispr. blz. I?4177, punt 29, en 29 november 2003, Zita Modes, C?497/01, nog niet gepubliceerd in de Jurisprudentie, punt 37).

22 Hieruit volgt dat voorzover een levering van goederen als die welke in het hoofdgeding aan de orde is, niet voldoet aan de voorwaarden van artikel 28 quater, A, sub a, eerste alinea, van de Zesde richtlijn noch aan die voor een andere in die richtlijn voorziene vrijstelling of voor een volgens die richtlijn toegestane afwijking, die levering op grond van artikel 2, punt 1, van deze richtlijn onderworpen is aan de BTW.

23 Ingevolge artikel 21, punt 1, sub a, van de Zesde richtlijn is een belastingplichtige die een belastbare levering van goederen verricht, in het binnenlands verkeer BTW verschuldigd.

24 Bijgevolg is een belastingplichtige die een levering van goederen verricht als die welke in het hoofdgeding aan de orde is, voorzover die levering niet voldoet aan de voorwaarden van artikel 28 quater, A, sub a, eerste alinea, van de Zesde richtlijn noch aan die voor een andere in die richtlijn voorziene vrijstelling of voor een volgens die richtlijn toegestane afwijking, BTW verschuldigd over die handeling.

25 Aan deze vaststelling wordt niet afgedaan door het beginsel dat het gemeenschappelijke BTW?stelsel de neutraliteit van de belastingdruk op alle aan BTW onderworpen economische activiteiten waarborgt, ongeacht het oogmerk of het resultaat van die activiteiten (zie laatstelijk arrest Zita Modes, reeds aangehaald, punt 38), aangezien de belastingplichtige, overeenkomstig artikel 17 van de Zesde richtlijn, de BTW waarmee de onderscheidene elementen van de prijs als voorbelasting rechtstreeks waren belast, mag aftrekken, en de koper, voorzover hij belastingplichtige is, op zijn beurt in beginsel de over die goederen betaalde BTW mag aftrekken.

26 Of de BTW over de latere verkoop van de betrokken goederen aan de eindverbruiker al dan niet aan de schatkist is betaald, is in dit opzicht irrelevant. Gelijk in de punten 20 en 21 van deze beschikking reeds is opgemerkt, is bij elke transactie inzake productie of distributie tot de kleinhandelsfase BTW verschuldigd onder aftrek van de BTW waarmee de onderscheidene elementen van de prijs rechtstreeks waren belast.

27 Met betrekking tot de inning van de BTW zij vastgesteld dat geen enkele bepaling van de Zesde richtlijn daarop betrekking heeft. In artikel 20 van deze richtlijn wordt alleen bepaald, onder welke voorwaarden de aftrek van de voorbelasting kan worden herzien bij degenen aan wie de goederen zijn geleverd of voor wie de diensten zijn verricht.

28 Het staat dus in beginsel aan de lidstaten om te bepalen onder welke voorwaarden de BTW door de schatkist kan worden nagevorderd, waarbij zij evenwel binnen de uit het gemeenschapsrecht voortvloeiende grenzen moeten blijven.

29 Dienaangaande zij eraan herinnerd dat de maatregelen die de lidstaten krachtens artikel 22, lid 8, van de Zesde richtlijn ter waarborging van de juiste heffing van de belasting en ter voorkoming van fraude kunnen nemen, niet verder mogen gaan dan ter bereiking van die doelstellingen noodzakelijk is (zie onder meer arrest van 19 september 2000, Schmeink & Cofreth en Strobel, C?454/98, Jurispr. blz. I?6973, punt 59; zie ook, met betrekking tot maatregelen ter bescherming van de rechten van de schatkist, arrest van 18 december 1997, Molenheide e.a., C?286/94, C?340/95, C?401/95 en C?47/96, Jurispr. blz. I?7281, punten 46?48).

30 Gelijk de Commissie overigens terecht heeft opgemerkt, blijkt uit de rechtspraak van het Hof dat het gemeenschapsrecht niet eraan in de weg staat dat de lidstaten het opstellen van onregelmatige facturen als een poging tot belastingfraude beschouwen en in een dergelijk geval de naar nationaal recht geldende geldboeten of geldstraffen toepassen (zie arrest Schmeink & Cofreth en Strobel, reeds aangehaald, punt 62).

31 Derhalve moet op de prejudiciële vraag worden geantwoord dat het beginsel van de neutraliteit van het gemeenschappelijk stelsel van BTW zich niet ertegen verzet dat een lidstaat BTW navordert van een belastingplichtige die een levering van goederen ten onrechte met vrijstelling van die belasting heeft gefactureerd. Of de BTW over de latere verkoop van de betrokken goederen aan de eindverbruiker al dan niet aan de schatkist is

betaald, is in dat opzicht irrelevant.

Kosten

32 De kosten door de Commissie wegens indiening van haar opmerkingen bij het Hof gemaakt, komen niet voor vergoeding in aanmerking. Ten aanzien van de partijen in het hoofdgeding is de procedure als een aldaar gerezen incident te beschouwen, zodat de nationale rechterlijke instantie over de kosten heeft te beslissen.

HET HOF VAN JUSTITIE (Vijfde kamer),

uitspraak doende op de door de Rechtbank van eerste aanleg te Antwerpen bij vonnis van 4 november 2002 gestelde prejudiciële vraag, verklaart voor recht:

Het beginsel van de neutraliteit van het gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde verzet zich niet ertegen dat een lidstaat de belasting over de toegevoegde waarde navordert van een belastingplichtige die een levering van goederen ten onrechte met vrijstelling van die belasting heeft gefactureerd. Of de belasting over de toegevoegde waarde over de latere verkoop van de betrokken goederen aan de eindverbruiker al dan niet aan de schatkist is betaald, is in dat opzicht irrelevant.

Luxemburg, 3 maart 2004.

De griffier

De president van de Vijfde kamer

R. Grass

C. Gulmann

1 – Procestaal: Nederlands.