

Zaak C-472/08

Alstom Power Hydro

tegen

Valsts ieņēmumu dienests

(verzoek van de Augustus Tiesas Senāts om een prejudiciële beslissing)

„Verzoek om prejudiciële beslissing – Zesde btw-richtlijn – Artikel 18, lid 4 – Nationale wettelijke regeling die voorziet in verjaringstermijn van drie jaar voor teruggaaf van btw-overschot”

Samenvatting van het arrest

Fiscale bepalingen – Harmonisatie van wetgevingen – Omzetbelasting – Gemeenschappelijk stelsel van belasting over toegevoegde waarde – Aftrek van voorbelasting – Teruggaaf van overschot

(Richtlijn 77/388 van de Raad, art. 18, lid 4)

Artikel 18, lid 4, van de Zesde richtlijn (77/388) betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting, moet aldus worden uitgelegd dat het zich niet verzet tegen de regeling van een lidstaat, die voorziet in een verjaringstermijn van drie jaar voor de indiening van een verzoek om teruggaaf van het overschot van de belasting over de toegevoegde waarde dat de belastingdienst van die staat onverschuldigd heeft geïnd.

Een dergelijke termijn kan op zich de uitoefening van het recht op aftrek in de praktijk niet onmogelijk of uiterst moeilijk maken, aangezien een verjaringstermijn van drie jaar elke normaal zorgvuldige belastingplichtige in beginsel de mogelijkheid biedt de door hem aan de rechtsorde van de Unie ontleende rechten met succes geldend te maken.

(cf. punten 20-22 en dictum)

ARREST VAN HET HOF (Eerste kamer)

21 januari 2010 (*)

„Verzoek om prejudiciële beslissing – Zesde btw-richtlijn – Artikel 18, lid 4 – Nationale wettelijke regeling die voorziet in verjaringstermijn van drie jaar voor teruggaaf van btw-overschot”

In zaak C-472/08,

betreffende een verzoek om een prejudiciële beslissing krachtens artikel 234 EG, ingediend door

de Augst?k?s Tiasas Sen?ts (Letland) bij beslissing van 23 oktober 2008, ingekomen bij het Hof op 4 november 2008, in de procedure

Alstom Power Hydro

tegen

Valsts ie??mumu dienests,

wijst

HET HOF (Eerste kamer),

samengesteld als volgt: A. Tizzano, kamerpresident, E. Levits, A. Borg Barthet, J.?J. Kasel (rapporteur) en M. Berger, rechters,

advocaat-generaal: P. Cruz Villalón,

griffier: C. Strömholm, administrateur,

gezien de stukken en na de terechtzitting op 22 oktober 2009,

gelet op de opmerkingen van:

- Alstom Power Hydro, vertegenwoordigd door V. Gencs, advok?ts,
- de Valsts ie??mumu dienests, vertegenwoordigd door D. Jak?ns en I. P?tersone als gemachtigden,
- de Letse regering, vertegenwoordigd door D. Jak?ns, K. Dr?vi?a en E. Eihmane als gemachtigden,
- de regering van het Verenigd Koninkrijk, vertegenwoordigd door H. Walker als gemachtigde, bijgestaan door M. Angiolini, barrister,
- de Commissie van de Europese Gemeenschappen, vertegenwoordigd door A. Sauka en M. Afonso als gemachtigden,

gelet op de beslissing, de advocaat-generaal gehoord, om de zaak zonder conclusie te berechten,

het navolgende

Arrest

1 Het verzoek om een prejudiciële beslissing betreft de uitlegging van artikel 18, lid 4, van 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: „Zesde richtlijn”).

2 Dit verzoek is ingediend in het kader van een geding tussen Alstom Power Hydro (hierna: „Alstom”), Letse dochtermaatschappij van Alstom Hydro France, en de Valsts ie??mumu dienests (Letse belastingdienst; hierna: „VID”) ter zake van de teruggaaf van het overschot van de door Alstom betaalde belasting over de toegevoegde waarde (hierna: „btw”).

Toepasselijke bepalingen

Zesde richtlijn

3 Artikel 18, leden 2 tot en met 4, van de Zesde richtlijn bepaalt:

„De belastingplichtige past de aftrek toe door op het totaalbedrag van de over een aangifteperiode verschuldigde belasting het totaalbedrag van de belasting in mindering te brengen waarvoor in dezelfde periode het recht op aftrek is ontstaan en krachtens het bepaalde in lid 1 kan worden uitgeoefend.

[...]

3. De lidstaten stellen de voorwaarden en voorschriften vast volgens welke een belastingplichtige een aftrek mag verrichten indien hij deze niet overeenkomstig de bepalingen van de leden 1 en 2 heeft toegepast.

4. Indien voor een bepaalde aangifteperiode het bedrag van de toegestane aftrek groter is dan dat van de verschuldigde belasting, kunnen de lidstaten hetzij het overschot doen overbrengen naar de volgende periode, hetzij het overschot teruggeven overeenkomstig de door hen vastgestelde regeling.

De lidstaten kunnen evenwel bepalen dat het bedrag van het overschot niet naar een volgende periode wordt overgebracht, of niet wordt teruggeven, indien dit bedrag onbeduidend is.”

Bepalingen van nationaal recht

4 Overeenkomstig artikel 12, lid 10, van de wet inzake de belasting over de toegevoegde waarde (likums par pievienotās vērtības nodokli, *Latvijas Vēstnesis*, 1995, nr. 49; hierna: „btw-wet”) kan de belastingplichtige verzoeken dat het onverschuldigd betaalde btw-bedrag met andere aan de staat verschuldigde belastingen, heffingen of retributies wordt verrekend.

5 De VID beschikt krachtens artikel 12, lid 11, van deze wet na ontvangst van een met redenen omkleed verzoek van de belastingplichtige, waarbij bewijsstukken zijn gevoegd, over 30 dagen om de te veel betaalde belasting aan laatstgenoemde terug te betalen.

6 De belastingplichtigen kunnen volgens artikel 16, lid 10, van de wet inzake belastingen en heffingen (likums par nodokļiem un nodevām, *Latvijas Vēstnesis*, 1995, nr. 26; hierna: „wet inzake belastingen en heffingen”), die voor alle belastingen en heffingen geldt, hun verzoek om teruggaaf van te veel betaalde belastingen gedurende een termijn van drie jaar na het verstrijken van de termijn voor de betaling van die belastingen indienen.

7 Ingevolge artikel 18, lid 2, van de wet inzake belastingen en heffingen moet de VID nagaan of de belastingplichtige voornoemde belastingen en heffingen correct heeft berekend en of deze daadwerkelijk zijn betaald. Overeenkomstig artikel 23, lid 1, van deze wet kan de VID gedurende een periode van drie jaar na het verstrijken van de termijn voor betaling van die belasting het bedrag aan verschuldigde btw corrigeren en geldboeten opleggen, wanneer een controle een inbreuk op de fiscale bepalingen aan het licht brengt.

Hoofdgeding en prejudiciële vraag

8 Op 7 oktober 2004 heeft Alstom overeenkomstig artikel 12, leden 10 en 11, van de btw-wet verzocht om teruggaaf van de bedragen die zij naar haar mening over de periode van 1998 tot 1

oktober 2004 onverschuldigd had betaald.

9 De VID heeft besloten, de btw ten bedrage van 288 184 LVL niet terug te betalen en met betrekking tot het resterende bedrag ter hoogte van 31 265 LVL een belastingcontrole in te stellen. In zijn beschikking heeft hij vastgesteld dat Alstom de in artikel 16, lid 10, van de wet inzake belastingen en heffingen voorgeschreven termijn van drie jaar voor de indiening van de verzoeken om teruggaaf van te veel betaalde belastingen had overschreden.

10 Alstom heeft tegen deze beschikking beroep ingesteld en daarbij onder meer name aangevoerd dat de VID verplicht was artikel 18, lid 4, van de Zesde richtlijn toe te passen, dat geen termijn bevat voor het recht om teruggaaf van te veel betaalde belasting te verzoeken, en dat hij haar derhalve de verjaringstermijn van artikel 16, lid 10, van de wet inzake belastingen en heffingen ten onrechte had tegengeworpen.

11 Daar haar beroep zowel in eerste aanleg als in hoger beroep is verworpen, heeft Alstom bij de verwijzende rechter beroep in cassatie ingesteld en daarbij onder meer aangevoerd dat de Republiek Letland als lidstaat van de Europese Unie verplicht is artikel 18, lid 4, van de Zesde richtlijn in haar nationaal recht om te zetten en dat uit de rechtspraak van het Hof volgt dat de lidstaten het recht op teruggaaf van het btw-overschot niet, zoals in casu, kunnen afschaffen.

12 In de verwijzingsbeslissing merkt de Augst?k?s Tiasas Sen?ts op dat de VID controles mag uitvoeren, wanneer hij de verzoeken om teruggaaf van te veel betaalde btw onderzoekt. In een dergelijke situatie dient hij echter de in artikel 23, lid 1, van de wet inzake belastingen en heffingen voorgeschreven termijn van drie jaar in acht te nemen. Nu voor het recht van de belastingplichtigen om te verzoeken om teruggaaf van het btw-overschot geen verjaringstermijn bestaat die overeenkomt met de termijn waarin de VID naar aanleiding van een controle een gecorrigeerde belastingaanslag mag vaststellen, moet deze dienst in alle gevallen de verzoeken onderzoeken. In die omstandigheden kan een belastingplichtige misbruik maken van de nationale regeling, wanneer hij verzoekt om teruggaaf van de te veel betaalde btw op een tijdstip waarop de belastingdienst geen controle meer mag verrichten.

13 In deze omstandigheden heeft de Augst?k?s Tiasas Sen?ts de behandeling van de zaak geschorst en het Hof de volgende prejudiciële vraag gesteld:

„Moet artikel 18, lid 4, van de Zesde richtlijn [...] aldus worden uitgelegd dat deze bepaling zich ertegen verzet dat een [lid]staat in zijn wettelijke regeling voorziet in een termijn van drie jaar voor de verjaring van het recht op teruggaaf van de te veel betaalde [btw] (het verschil tussen de verschuldigde belasting en de aftrekbare voorbelasting)?”

Beantwoording van de prejudiciële vraag

14 Met zijn vraag wenst de verwijzende rechter in wezen te vernemen of artikel 18, lid 4, van de Zesde richtlijn aldus moet worden uitgelegd dat het zich verzet tegen de regeling van een lidstaat die voorziet in een verjaringstermijn van drie jaar voor de indiening van een verzoek om teruggaaf van het btw-overschot dat de belastingdienst van die staat onverschuldigd heeft geïnd.

15 Meteen moet worden opgemerkt dat artikel 18, lid 4, van de Zesde richtlijn, zoals Alstom opmerkt, weliswaar niet uitdrukkelijk in een dergelijke verjaringstermijn voorziet, maar dat die omstandigheid op zich toch niet de conclusie wettigt dat voornoemde bepaling aldus moet worden uitgelegd dat de uitoefening van het recht op teruggaaf van de te veel betaalde btw niet aan een verjaringstermijn kan worden gebonden.

16 Immers, enerzijds staat naar analogie met hetgeen geldt voor de uitoefening van het recht

op aftrek, de mogelijkheid tot indiening van een verzoek om teruggaaf van het btw-overschot zonder tijdsbeperking haaks op het rechtszekerheidsbeginsel, dat verlangt dat de fiscale situatie van de belastingplichtige, gelet op zijn rechten en plichten jegens de belastingdienst, niet gedurende onbepaalde tijd in het ongewisse blijft (arrest van 8 mei 2008, Ecotrade, C-95/07 en C-96/07, Jurispr. blz. I-3457, punt 44).

17 Anderzijds is het vaste rechtspraak dat het bij gebreke van een gemeenschapsregeling inzake de terugbetaling van ten onrechte geïnde nationale heffingen een aangelegenheid van het nationale recht van elke lidstaat is om onder meer de bevoegde rechter aan te wijzen en de procesregels te geven voor rechtsvorderingen die ertoe strekken, de rechten te beschermen die de justitiabelen aan het gemeenschapsrecht ontleenen, mits die regels niet ongunstiger zijn dan die welke voor soortgelijke nationale vorderingen gelden (gelijkwaardigheidsbeginsel), en zij de uitoefening van de door het gemeenschapsrecht verleende rechten in de praktijk niet onmogelijk of uiterst moeilijk maken (doeltreffendheidsbeginsel) (zie met name arresten van 17 november 1998, Aprile, C-228/96, Jurispr. blz. I-7141, punt 18, en 11 juli 2002, Marks & Spencer, C-62/00, Jurispr. blz. I-6325, punt 34).

18 Wat het gelijkwaardigheidsbeginsel betreft, blijkt niet uit het dossier – en is voor het Hof overigens ook niet aangevoerd – dat de in artikel 16, lid 10, van de wet inzake belastingen en heffingen voorgeschreven verjaringstermijn tegen dat beginsel indruist.

19 Met betrekking tot het doeltreffendheidsbeginsel zij eraan herinnerd dat het Hof heeft erkend dat het met het recht van de Unie verenigbaar is dat in het belang van de rechtszekerheid, waarin zowel de belastingplichtige als de belastingdienst bescherming vindt, redelijke beroepstermijnen worden vastgesteld die gelden op straffe van verval van recht (zie in die zin arrest Aprile, reeds aangehaald, punt 19 en aldaar aangehaalde rechtspraak). Dergelijke termijnen maken de uitoefening van de door de rechtsorde van de Unie verleende rechten immers niet nagenoeg onmogelijk of buitengewoon moeilijk.

20 Ook bij de vraag wat onder een „redelijke” termijn moet worden verstaan, zij eraan herinnerd dat het Hof met name reeds heeft geoordeeld dat een vervaltermijn van twee jaar op zich de uitoefening van het recht op aftrek niet onmogelijk of uiterst moeilijk kan maken, aangezien artikel 18, lid 2, van de Zesde richtlijn de lidstaten toestaat te eisen dat de belastingplichtige zijn recht op aftrek uitoefent in dezelfde periode als die waarin dat recht is ontstaan (arrest Ecotrade, reeds aangehaald, punt 48).

21 Dezelfde conclusie geldt a fortiori voor een verjaringstermijn van drie jaar als die welke in het hoofdgeding van toepassing is, aangezien die termijn elke gemiddeld zorgvuldige belastingplichtige in beginsel de mogelijkheid biedt de door hem aan de rechtsorde van de Unie ontleende rechten met succes geldend te maken.

22 Gelet op een en ander moet op de gestelde vraag worden geantwoord dat artikel 18, lid 4, van de Zesde richtlijn aldus moet worden uitgelegd dat het zich niet verzet tegen de regeling van een lidstaat als die aan de orde in het hoofdgeding, die voorziet in een verjaringstermijn van drie jaar voor de indiening van een verzoek om teruggaaf van het btw-overschot dat de belastingdienst van die staat onverschuldigd heeft geïnd.

Kosten

23 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. De door anderen wegens indiening van hun opmerkingen bij het Hof gemaakte kosten komen niet voor vergoeding in aanmerking.

Het Hof (Eerste kamer) verklaart voor recht:

Artikel 18, lid 4, van 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, moet aldus worden uitgelegd dat het zich niet verzet tegen de regeling van een lidstaat als die aan de orde in het hoofdgeding, die voorziet in een verjaringstermijn van drie jaar voor de indiening van een verzoek om teruggaaf van het overschot van de belasting over de toegevoegde waarde dat de belastingdienst van die staat onverschuldigd heeft geïnd.

ondertekeningen

* Procestaal: Lets.