

Downloaded via the EU tax law app / web

Zaak C-427/10

Banca Antoniana Popolare Veneta SpA

tegen

Ministero dell'Economia e delle Finanze

en

Agenzia delle Entrate

(verzoek van de Corte suprema di cassazione om een prejudiciële beslissing)

„Btw – Terugvordering van onverschuldigd betaalde belasting – Nationale regeling die voorziet in mogelijkheid om onverschuldigd betaalde terug te vorderen voor verschillende rechterlijke instanties binnen verschillende termijnen naargelang afnemer dan wel verstrekker van diensten terugvordert – Mogelijkheid voor afnemer van diensten om van verstrekker van diensten terugbetaling van belasting te vorderen na verstrijken van termijn waarbinnen laatstgenoemde vordering kan instellen tegen belastingadministratie – Doeltreffendheidsbeginsel”

Samenvatting van het arrest

Fiscale bepalingen – Harmonisatie van wetgevingen – Omzetbelasting – Gemeenschappelijk stelsel van belasting over toegevoegde waarde – Terugvordering van onverschuldigd betaalde belasting

(Richtlijn 77/388 van de Raad)

Het doeltreffendheidsbeginsel staat niet in de weg aan een nationale regeling betreffende terugvordering van het onverschuldigd betaalde die voor de civielrechtelijke vordering tot terugbetaling van het onverschuldigd betaalde die de afnemer van diensten tegen de btw-plichtige verstrekker van die diensten instelt, voorziet in een verjaringstermijn die langer is dan de specifieke verjaringstermijn voor de fiscaalrechtelijke vordering tot teruggaaf die de verstrekker van de diensten tegen de belastingadministratie instelt, voor zover deze belastingplichtige met succes van die administratie teruggaaf van die belasting kan vorderen. Deze laatste voorwaarde is niet vervuld wanneer de toepassing van een dergelijke regeling tot gevolg heeft dat aan de belastingplichtige volledig het recht wordt ontnomen om van de belastingadministratie de onverschuldigd betaalde belasting over de toegevoegde waarde terug te krijgen die hij zelf aan de afnemer van zijn diensten heeft moeten terugbetalen.

(cf. punt 42 en dictum)

ARREST VAN HET HOF (Derde kamer)

15 december 2011 (*)

„Btw – Terugvordering van onverschuldigd betaalde belasting – Nationale regeling die voorziet in mogelijkheid om onverschuldigd betaalde terug te vorderen voor verschillende rechterlijke instanties binnen verschillende termijnen naargelang afnemer dan wel verstrekker van diensten terugvordert – Mogelijkheid voor afnemer van diensten om van verstrekker van diensten terugbetaling van belasting te vorderen na verstrijken van termijn waarbinnen laatstgenoemde vordering kan instellen tegen belastingadministratie – Doeltreffendheidsbeginsel”

In zaak C-427/10,

betreffende een verzoek om een prejudiciële beslissing krachtens artikel 267 VWEU, ingediend door de Corte suprema di cassazione (Italië) bij beslissing van 7 juni 2010, ingekomen bij het Hof op 31 augustus 2010, in de procedure

Banca Antoniana Popolare Veneta SpA, incorporante la Banca Nazionale dell’Agricoltura SpA,
tegen

Ministero dell’Economia e delle Finanze,

Agenzia delle Entrate,

wijst

HET HOF (Derde kamer),

samengesteld als volgt: K. Lenaerts, kamerpresident, E. Juhász, G. Arestis (rapporteur), T. von Danwitz en D. Šváby, rechters,

advocaat-generaal: J. Mazák,

griffier: A. Impellizzeri, administrateur,

gezien de stukken en na de terechtzitting op 16 juni 2011,

gelet op de opmerkingen van:

- Banca Antoniana Popolare Veneta SpA, incorporante la Banca Nazionale dell’Agricoltura SpA, vertegenwoordigd door A. Fantozzi, R. Tieghi en R. Esposito, advocati,
- de Italiaanse regering, vertegenwoordigd door G. Palmieri als gemachtigde, bijgestaan door G. De Bellis, avvocato dello Stato,
- de Duitse regering, vertegenwoordigd door T. Henze en C. Blaschke als gemachtigden,
- de regering van het Verenigd Koninkrijk, vertegenwoordigd door S. Hathaway als gemachtigde, bijgestaan door P. Mantle, barrister,
- de Europese Commissie, vertegenwoordigd door D. Recchia en R. Lyal als gemachtigden,

gehoord de conclusie van de advocaat-generaal ter terechtzitting van 15 september 2011,

het navolgende

Arrest

1 Het verzoek om een prejudiciële beslissing betreft de uitlegging van het beginsel van fiscale neutraliteit, het beginsel van doeltreffendheid en het discriminatieverbod met betrekking tot de belasting over de toegevoegde waarde (hierna: „btw”).

2 Dit verzoek is ingediend in het kader van een geding tussen de Banca Antoniana Popolare Veneta SpA, incorporante la Banca Nazionale dell’Agricoltura SpA (hierna: „BAPV”), en het Ministero dell’Economia e delle Finanze en de l’Agenzia delle Entrate (hierna samen: „belastingadministratie”) over de weigering van laatstgenoemde om aan BAPV de onverschuldigd betaalde btw over het innen van consortiumbijdragen terug te geven.

Toepasselijke bepalingen

Regeling van de Unie

3 Artikel 2 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) bepaalde:

„Aan de belasting over de toegevoegde waarde zijn onderworpen:

1. de leveringen van goederen en de diensten, welke in het binnenland door een als zodanig handelende belastingplichtige onder bezwarende titel worden verricht;

[...]”

4 Artikel 13, B, sub d, punten 2 en 3, van deze richtlijn luidde als volgt:

„B. Overige vrijstellingen

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

[...]

d) de volgende handelingen:

[...]

2. het bemiddelen bij en het aangaan van borgtochten en andere zekerheids- en garantieverbintenissen, alsmede het beheer van kredietgaranties door degene die het krediet heeft verleend;

3. handelingen, bemiddeling daaronder begrepen, betreffende deposito's, rekening-courantverkeer, betalingen, overmakingen, schuldvorderingen, cheques en andere handelspapieren met uitzondering van de invordering van schuldvorderingen."

5 Artikel 13, C, eerste alinea, van die richtlijn luidt als volgt:

„C. Keuzerecht

De lidstaten kunnen aan de belastingplichtigen het recht verlenen om voor belastingheffing te kiezen in geval van:

[...]

b) de handelingen bedoeld in B, sub d [...]"

6 Artikel 21, „Tegenover de schatkist tot voldoening van de belasting gehouden personen”, lid 1, sub a, van de Zesde richtlijn (77/388) bepaalde:

„De belasting over de toegevoegde waarde is verschuldigd:

1. in het binnenlands verkeer:

a) door de belastingplichtige die een belastbare handeling verricht, met uitzondering van de in artikel 9, lid 2, sub e, bedoelde handelingen verricht door een in het buitenland gevestigde belastingplichtige. Wanneer de belastbare handeling wordt verricht door een in het buitenland gevestigde belastingplichtige, kunnen de lidstaten bepalen dat de belasting verschuldigd is door een andere persoon. Daartoe kan onder meer een fiscaal vertegenwoordiger of degene voor wie de belaste handeling bestemd is, worden aangewezen. De lidstaten kunnen tevens bepalen dat een andere persoon dan de belastingplichtige hoofdelijk verplicht is de belasting te voldoen."

Nationale regeling

7 Artikel 10, lid 5, van besluit nr. 633 van de president van de Republiek van 26 oktober 1972 tot invoering en regeling van de belasting over de toegevoegde waarde (gewoon supplement bij GURI nr. 1 van 11 november 1972, blz. 1; hierna: „DPR nr. 633/72”), bepaalt:

„Van de belasting zijn vrijgesteld:

[...]

5. de handelingen betreffende het innen van belastingen, daaronder begrepen de handelingen betreffende het betalen van belastingen die ondernemingen en kredietinstellingen krachtens bijzondere wetsbepalingen voor rekening van belastingplichtigen verrichten”.

8 Artikel 21 van wetsbesluit nr. 546 van 31 december 1992, houdende bepalingen betreffende de procedure in belastingzaken, vastgesteld krachtens de volmacht aan de regering gegeven op grond van artikel 30 van wet nr. 413 van 30 december 1991 (gewoon supplement bij GURI nr. 8 van 13 januari 1993, blz. 1), bepaalt:

„1. Op straffe van niet-ontvankelijkheid moet het beroep worden ingesteld binnen zestig dagen volgend op de datum van de officiële kennisgeving van de bestreden handeling. De officiële kennisgeving van het bevel tot betaling geldt als officiële kennisgeving van de aanslag.

2. Het beroep tegen de stilzwijgende weigering van teruggaaf bedoeld in artikel 19, lid 1, sub g,

kan worden ingesteld vanaf de negentigste dag volgend op de binnen de in elke belastingwet bepaalde termijn ingestelde vordering tot teruggaaf tot aan de verjaring van het recht op teruggaaf. Bij gebreke van specifieke bepalingen dient de vordering tot teruggaaf te worden ingesteld binnen twee jaar vanaf de datum van betaling of vanaf de datum waarop de voorwaarde voor teruggaaf is ingetreden, indien deze datum later valt.”

9 Artikel 2033 van het burgerlijk wetboek, betreffende het objectief onverschuldigd betaalde, bepaalt:

„Eenieder die een onverschuldigde betaling heeft verricht, heeft het recht om het betaalde terug te vorderen. Hij heeft bovendien recht op rente vanaf de datum van betaling indien de begunstigde te kwader trouw was, of vanaf de datum van de terugvordering, indien de begunstigde te goeder trouw was (artikel 163 van het wetboek van burgerlijke rechtsvordering).”

10 Artikel 2946 van het burgerlijk wetboek regelt de gewone verjaring:

„Wanneer de wet niets anders bepaalt, gaan de rechten door verjaring teniet na verloop van tien jaar.”

11 Volgens artikel 2935 van het burgerlijk wetboek begint de verjaringstermijn te lopen vanaf de dag waarop het recht geldend kan worden gemaakt.

Hoofdgeding en prejudiciële vragen

12 Tijdens de jaren 1984 tot 1994 heeft BAPV voor rekening van drie consortia op het gebied van de grondverbetering, dit zijn door nationale en regionale wetten geregelde overheidslichamen belast met de uitvoering van openbare infrastructuurwerken, de door de leden van die consortia verschuldigde bijdragen geïnd. De btw die verschuldigd was over de vergoedingen die zij daarvoor heeft ontvangen, heeft BAPV doorberekend aan deze consortia. BAPV heeft de btw regelmatig op de in de wet bepaalde wijze voldaan aan de belastingadministratie, die destijds van oordeel was dat de inning van consortiumbijdragen niet onder de in artikel 10, lid 5, van DPR nr. 633/72 bepaalde vrijstelling viel.

13 Bij een rondschriften van 26 februari 1999 heeft de belastingadministratie laten weten dat zij haar aanvankelijke uitlegging van deze bepaling wijzigde, en heeft zij verklaard dat de consortiumbijdragen belastingkarakter hadden en dat bijgevolg de door de consortia verschuldigde vergoedingen voor de inning van deze bijdragen moesten worden geacht van btw te zijn vrijgesteld op grond van artikel 10, lid 5, van DPR nr. 633/72.

14 Daarop hebben de consortia op het gebied van grondverbetering van SIFER SpA, de vennootschap die in de rechten van BAPV is getreden, op grond van objectief onverschuldigde betaling in de zin van artikel 2033 van het burgerlijk wetboek terugbetaling van de over die vergoedingen betaalde btw gevorderd. Op een door een van die consortia bij het Tribunale civile di Ferrara ingesteld beroep is BAPV veroordeeld tot terugbetaling van die bedragen.

15 BAPV heeft op haar beurt van de belastingadministratie teruggaaf van btw gevorderd ten belope van de bedragen die door de afnemers van haar diensten van haar waren teruggevorderd. Tegen de stilzwijgende weigering van teruggaaf heeft BAPV bij de Commissione tributaria provinciale di Roma (provinciale commissie voor belastingzaken te Rome) drie verschillende beroepen ingesteld, die door deze rechterlijke instantie zijn toegewezen.

16 Op het tegen die drie beslissingen ingestelde hoger beroep heeft de Commissione tributaria regionale del Lazio (regionale commissie voor belastingzaken van Latium), na de hogere

beroepen te hebben gevoegd, echter geoordeeld dat BAPV haar recht op teruggaaf had verloren omdat zij haar vordering tot teruggaaf na het verstrijken van de in artikel 21, lid 2, van wetsbesluit nr. 546 van 31 december 1992 bepaalde specifieke verjaringstermijn van twee jaar vanaf de betaling van de btw had ingesteld. Die rechterlijke instantie heeft dienaangaande verklaard dat het bestuurlijke rondschrijven van 26 februari 1999 niet kon worden aangemerkt als het feit dat die termijn heeft doen ingaan.

17 Tegen die beslissing heeft BAPV cassatieberoep ingesteld bij de Corte suprema di cassazione.

18 De Corte suprema di cassazione vraagt zich af of nationale procesregels die kunnen leiden tot situaties als die welke in het onderhavige geval aan de orde zijn, welke in wezen neerkomen op een ontkenning van het recht op teruggaaf, wel verenigbaar zijn met de basisbeginselen inzake btw. Zij wijst er namelijk op dat BAPV, die de btw aan de belastingadministratie heeft afgedragen, op grond van een beslissing van een civiele rechterlijke instantie verplicht is die btw terug te betalen aan de persoon die deze had betaald, zonder op haar beurt te kunnen verkrijgen dat deze btw door de belastingadministratie aan haar wordt teruggegeven. Volgens de Corte suprema di cassazione maken de nationale procesrechtelijke en materieelrechtelijke bepalingen betreffende de teruggaaf van onverschuldigd betaalde belasting het in de praktijk onmogelijk dit recht op teruggaaf uit te oefenen.

19 In deze omstandigheden heeft de Corte suprema di cassazione de behandeling van de zaak geschorst en het Hof de volgende prejudiciële vragen gesteld:

„1) Staan het doeltreffendheidsbeginsel, het discriminatieverbod en het beginsel van fiscale neutraliteit ter zake van btw in de weg aan een nationale regeling of praktijk die het recht van de ontvanger van de goederen/opdrachtgever op terugbetaling van ten onrechte betaalde btw, anders dan het overeenkomstige recht van de hoofdschuldenaar (leverancier of verstrekker van diensten), onder de rechtsfiguur van de objectieve onverschuldigde betaling naar gemeen recht brengt, met als gevolg dat voor de eerste een veel langere termijn voor uitoefening geldt dan voor de tweede, zodat ingeval de eerste terugbetaling vordert op een tijdstip waarop de termijn voor de tweede reeds is verstreken, deze laatste tot terugbetaling kan worden veroordeeld zonder dat hij zelf van de belastingadministratie teruggaaf kan vorderen, en die geen enkele maatregel bevat om conflicten of tegenstrijdigheid tussen de voor de verschillende rechterlijke instanties ingestelde of in te stellen procedures te voorkomen?

2) Is met die beginselen verenigbaar een nationale regeling of praktijk volgens welke de leverancier/verstrekker van diensten kan worden veroordeeld tot terugbetaling aan de ontvanger van de goederen/opdrachtgever wanneer hij niet binnen de voor hem geldende termijn de vordering tot teruggaaf voor een andere rechter heeft ingesteld omdat hij vertrouwd op een rechtspraak en een bestuurlijke praktijk volgens welke de betrokken handeling aan btw was onderworpen?”

Beantwoording van de prejudiciële vragen

Eerste vraag

20 Met zijn eerste vraag wenst de verwijzende rechter in wezen te vernemen of het doeltreffendheidsbeginsel, het beginsel van fiscale neutraliteit en het discriminatieverbod in de weg staan aan een nationale regeling betreffende terugvordering van het onverschuldigd betaalde als die welke in het hoofdgeding aan de orde is, die voor de fiscaalrechtelijke vordering tot teruggaaf voorziet in een specifieke verjaringstermijn die korter is dan die voor de civielrechtelijke terugvordering van het onverschuldigd betaalde, zodat een afnemer van diensten die tegen een

verstrekker van diensten een dergelijke vordering instelt, van die verstrekker terugbetaling van de onverschuldigd betaalde btw kan verkrijgen zonder dat deze laatste op zijn beurt van de belastingadministratie teruggaaf daarvan kan verkrijgen.

21 Om te beginnen zij erop gewezen dat het Hof in de regel het beginsel van fiscale neutraliteit niet hanteert om uit te maken of het recht van de Unie in de weg staat aan een nationale regeling die voorziet in verjaringstermijnen voor de vordering tot teruggaaf van btw (zie in die zin arresten van 19 november 1998, SFI, C-85/97, Jurispr. blz. I-7447, punten 22-36; 11 juli 2002, Marks & Spencer, C-62/00, Jurispr. blz. I-6325, punten 22-47, en 21 januari 2010, Alstom Power Hydro, C-472/08, Jurispr. blz. I-623, punten 14-22).

22 In zijn arrest van 15 maart 2007, Reemtsma Cigarettenfabriken (C-35/05, Jurispr. blz. I-2425), heeft het Hof geoordeeld dat bij ontbreken van een gemeenschapsregeling op het gebied van vorderingen tot teruggaaf van onverschuldigd betaalde belasting, het een aangelegenheid van de interne rechtsorde van elke lidstaat is om de voorwaarden vast te stellen waaronder deze vorderingen kunnen worden ingesteld, waarbij deze voorwaarden het gelijkwaardigheids- en het doeltreffendheidsbeginsel moeten eerbiedigen, dat wil zeggen dat zij niet ongunstiger mogen zijn dan die welke voor soortgelijke vorderingen op grond van het nationale recht gelden, en dat zij evenmin van dien aard mogen zijn dat zij de uitoefening van de door het gemeenschapsrecht verleende rechten in de praktijk onmogelijk maken (punt 37 van dat arrest).

23 In punt 42 van het reeds aangehaalde arrest Reemtsma Cigarettenfabriken heeft het Hof onder meer voor recht verklaard dat het doeltreffendheidsbeginsel niet in de weg staat aan een nationale wettelijke regeling volgens welke alleen de leverancier/verstrekker van diensten van de belastingadministratie teruggaaf van de onverschuldigd betaalde btw kan vorderen en de afnemer van diensten het onverschuldigd betaalde langs civielrechtelijke weg van die leverancier/verstrekker van diensten kan terugvorderen.

24 Het Hof heeft ook erkend dat het met het recht van de Unie verenigbaar is dat in het belang van de rechtszekerheid, die zowel de belastingbetaler als de betrokken administratie beschermt, redelijke beroepstermijnen worden vastgesteld die gelden op straffe van verval van recht. Dergelijke termijnen zijn immers niet van dien aard dat zij de uitoefening van de door het recht van de Unie verleende rechten in de praktijk onmogelijk of uiterst moeilijk maken (zie in die zin arresten van 17 november 1998, Aprile, C-228/96, Jurispr. blz. I-7141, punt 19, en 30 juni 2011, Meilicke e.a., C-262/09, nog niet gepubliceerd in de Jurisprudentie, punt 56).

25 Dit geldt voor een verjaringstermijn van twee jaar, aangezien die termijn in beginsel van dien aard is dat hij elke gemiddeld zorgvuldige belastingplichtige de mogelijkheid biedt de door hem aan de rechtsorde van de Unie ontleende rechten met succes geldend te maken (zie in die zin arrest Alstom Power Hydro, reeds aangehaald, punten 20 en 21). Een dergelijke vaststelling geldt ook voor een verjaringstermijn van twee jaar in het kader van het recht op teruggaaf van aan de belastingadministratie onverschuldigd betaalde btw.

26 Het Hof heeft ook geoordeeld dat het doeltreffendheidsbeginsel niet wordt geschonden wanneer een nationale verjaringstermijn voor de belastingadministratie voordeliger zou zijn dan de verjaringstermijn die voor particulieren geldt (arrest van 8 september 2011, Q-Beef en Bosschaert, C-89/10 en C-96/10, nog niet gepubliceerd in de Jurisprudentie, punt 42).

27 Bijgevolg is het voorzien in een specifieke verjaringstermijn van twee jaar gedurende welke de belastingplichtige van de belastingadministratie teruggaaf van de onverschuldigd betaalde btw kan vorderen, terwijl de verjaringstermijn voor vorderingen tot terugbetaling van het objectief onverschuldigd betaalde tussen particulieren tien jaar bedraagt, op zichzelf niet in strijd met het doeltreffendheidsbeginsel.

28 Het Hof heeft echter reeds geoordeeld dat indien terugbetaling van de btw onmogelijk of uiterst moeilijk wordt, de lidstaten de middelen moeten bieden waarmee de afnemer van diensten de ten onrechte gefactureerde belasting kan terugvorderen, zodat het doeltreffendheidsbeginsel in acht wordt genomen (arrest Reemtsma Cigarettenfabriken, reeds aangehaald, punt 42).

29 Dezelfde overwegingen dienen te gelden wanneer de onmogelijkheid of de uiterste moeilijkheid om teruggaaf van de onverschuldigd betaalde btw te verkrijgen niet de afnemer maar de verstrekker van de diensten treft.

30 Uit de rechtspraak blijkt ook dat het doeltreffendheidsbeginsel wordt geschonden indien de belastingplichtige geen recht op teruggaaf van de betrokken belasting heeft gehad gedurende de termijn waarover hij ten aanzien van de belastingadministratie beschikte om een dergelijke vordering in te stellen, en nadat zijn klanten na het verstrijken van die termijn een vordering tot terugbetaling van het onverschuldigd betaalde tegen hem hadden ingesteld, ook niet de mogelijkheid heeft gehad zich tot de belastingadministratie te wenden, zodat de aan de staat toe te rekenen gevolgen van de onverschuldigde betaling van btw uitsluitend door de btw-plichtige worden gedragen (zie naar analogie arrest Q?Beef en Bosschaert, reeds aangehaald, punt 43).

31 Verder is reeds geoordeeld dat een nationale autoriteit zich niet erop kan beroepen dat een redelijke verjaringstermijn is verstreken, wanneer door het gedrag van de nationale autoriteiten in combinatie met het bestaan van een verjaringstermijn een persoon volledig de mogelijkheid wordt ontnomen om haar rechten voor de nationale rechter te doen gelden (zie naar analogie arrest Q?Beef en Bosschaert, reeds aangehaald, punt 51).

32 Wat het hoofdgeding betreft, dient er allereerst op te worden gewezen dat, zoals de Europese Commissie ter terechtzitting heeft opgemerkt, het voor BAPV onmogelijk of althans uiterst moeilijk zou zijn geweest om door middel van een binnen de verjaringstermijn van twee jaar ingestelde vordering teruggaaf van de in de jaren 1984 tot 1994 betaalde btw te verkrijgen, met name gelet op het standpunt van de belastingadministratie, dat volgens de door de verwijzende rechter verstrekte gegevens door de nationale rechtspraak was bevestigd, dat de door BAPV verstrekte diensten buiten de werkingssfeer van de in artikel 10, lid 5, van DPR nr. 633/72 bepaalde vrijstelling vielen.

33 Door terugwerkende kracht toe te kennen aan het rondschrijven van 26 februari 1999 heeft de uitlegging die door de verwijzende rechter en de in punt 16 van het onderhavige arrest vermelde rechterlijke beslissing is verricht, bovendien tot gevolg dat de verjaringstermijn voor vorderingen tot teruggaaf aanvangt op de datum van betaling van de btw, wat, gelet op de verjaringstermijn van twee jaar voor de vorderingen tot teruggaaf van het onverschuldigd betaalde die de verstrekker van de dienst tegen de belastingadministratie kan instellen, de verstrekker van de dienst volledig de mogelijkheid ontnemt om de onverschuldigd betaalde belasting terug te krijgen.

34 Ten slotte staat vast dat de consortia de vordering tot terugbetaling van het onverschuldigd betaalde hebben ingesteld na het verstrijken van de specifieke verjaringstermijn van twee jaar waarover BAPV volgens bovengenoemde rechtspraak vanaf de betaling van de btw beschikte om van de belastingadministratie teruggaaf van de onverschuldigd betaalde btw te vorderen.

35 Die consortia hebben de vordering tot terugbetaling van het onverschuldigd betaalde immers ingesteld na de bekendmaking van het rondschrijven van 26 februari 1999 waarbij de belastingadministratie haar uitlegging van de aard van de in het hoofdgeding aan de orde zijnde handelingen heeft gewijzigd door deze voortaan als van btw vrijgestelde handelingen aan te merken.

36 Bijgevolg dient erop te worden gewezen dat, in een situatie als die welke in het hoofdgeding aan de orde is, BAPV de betaling van de onverschuldigde btw zelf draagt en ten gevolge van het verstrijken van de specifieke verjaringstermijn van twee jaar niet de mogelijkheid heeft om met succes van de belastingadministratie teruggaaf van die belasting te vorderen, ofschoon die situatie niet aan haar te wijten is, maar verband houdt met het feit dat de afnemers van diensten wegens dat rondschrijven na het verstrijken van die termijn een vordering tot terugbetaling van het onverschuldigd betaalde tegen BAPV hebben ingesteld.

37 Het door de verwijzende rechter overgelegde dossier bevat immers geen enkele aanwijzing dat BAPV niet als voorzichtige en bezonnen marktdeelnemer heeft gehandeld door de dienst van inning van de consortiumbijdragen te verstrekken tegen betaling van een prijs die de btw omvat, en die btw aan de belastingadministratie af te dragen.

38 Dienaangaande blijkt uit de verwijzingsbeslissing dat BAPV de door haar verstrekte dienst van inning van de consortiumbijdragen correct aan btw heeft onderworpen en deze belasting correct aan de belastingadministratie heeft afgedragen overeenkomstig de praktijk die deze administratie ten tijde van de facturering van die diensten volgde.

39 De Italiaanse regering heeft er echter op gewezen dat de btw-status van deze handelingen al enige tijd omstreden was, zodat een voorzichtige en bezonnen marktdeelnemer er niet op mocht vertrouwen dat deze handelingen aan btw onderworpen zouden blijven.

40 Opgemerkt zij echter dat pas met het rondschrijven van 26 februari 1999 duidelijk is geworden dat de belastingadministratie, die de met de toepassing van de betrokken wettelijke regeling belaste bestuurlijke instantie is, uitdrukkelijk heeft verklaard dat de consortiumbijdragen belastingkarakter hadden en dat de door de consortia verschuldigde vergoedingen moesten worden geacht van btw te zijn vrijgesteld op grond van artikel 10, lid 5, van DPR nr. 633/72. Dit rondschrijven heeft de heffing van btw over de inning van deze bijdragen dus met terugwerkende kracht op losse schroeven gezet.

41 In een dergelijke situatie moet die administratie rekening houden met de bijzondere situaties van de marktdeelnemers en zo nodig voorzien in aanpassingen aan de toepassing van haar nieuwe juridische beoordeling van die handelingen (zie in die zin arrest van 10 september 2009, *Plantanol*, C-201/08, *Jurispr.* blz. I-8343, punt 49).

42 Uit een en ander volgt aldus dat het doeltreffendheidsbeginsel niet in de weg staat aan een nationale regeling betreffende terugvordering van het onverschuldigd betaalde die voor de civielrechtelijke vordering tot terugbetaling van het onverschuldigd betaalde die de afnemer van diensten tegen de btw-plichtige verstrekker van die diensten instelt, voorziet in een verjaringstermijn die langer is dan de specifieke verjaringstermijn voor de fiscaalrechtelijke vordering tot teruggaaf die de verstrekker van de diensten tegen de belastingadministratie instelt,

voor zover deze belastingplichtige met succes van die administratie teruggaaf van die belasting kan vorderen. Deze laatste voorwaarde is niet vervuld wanneer de toepassing van een dergelijke regeling tot gevolg heeft dat aan de belastingplichtige volledig het recht wordt ontnomen om van de belastingadministratie de onverschuldigd betaalde btw terug te krijgen die hij zelf aan de afnemer van zijn diensten heeft moeten terugbetalen.

Tweede vraag

43 Gelet op het antwoord op de eerste vraag, behoeft de tweede vraag niet te worden beantwoord.

Kosten

44 Ten aanzien van de partijen in het hoofdgeding is de procedure als een aldaar gerezen incident te beschouwen, zodat de nationale rechter 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 (Derde kamer) verklaart voor recht:

Het doeltreffendheidsbeginsel staat niet in de weg aan een nationale regeling betreffende terugvordering van het onverschuldigd betaalde die voor de civielrechtelijke vordering tot terugbetaling van het onverschuldigd betaalde die de afnemer van diensten tegen de btw-plichtige verstrekker van die diensten instelt, voorziet in een verjaringstermijn die langer is dan de specifieke verjaringstermijn voor de fiscaalrechtelijke vordering tot teruggaaf die de verstrekker van de diensten tegen de belastingadministratie instelt, voor zover deze belastingplichtige met succes van die administratie teruggaaf van die belasting kan vorderen. Deze laatste voorwaarde is niet vervuld wanneer de toepassing van een dergelijke regeling tot gevolg heeft dat aan de belastingplichtige volledig het recht wordt ontnomen om van de belastingadministratie de onverschuldigd betaalde belasting over de toegevoegde waarde terug te krijgen die hij zelf aan de afnemer van zijn diensten heeft moeten terugbetalen.

ondertekeningen

* Procestaal: Italiaans.