ARREST VAN HET HOF (Tiende kamer)

17 december 2020*

„Prejudiciële verwijzing – Belasting over de toegevoegde waarde (btw) – Teruggaaf van btw – Richtlijn 2008/9/EG – Artikel 8, lid 2, onder d) – Artikel 15 – Vermelding van het factuurnummer – Teruggaafverzoek”

In zaak C-346/19,

betreffende een verzoek om een prejudiciële beslissing krachtens artikel 267 VWEU, ingediend door het Bundesfinanzhof (hoogste federale rechter in belastingzaken, Duitsland) bij beslissing van 13 februari 2019, ingekomen bij het Hof op 2 mei 2019, in de procedure

**Bundeszentralamt für Steuern**

tegen

**Y-GmbH,**

wijst

HET HOF (Tiende kamer),

samengesteld als volgt: M. Ilešič, kamerpresident, E. Juhász (rapporteur) en I. Jarukaitis, rechters,

advocaat-generaal: E. Tanchev,

griffier: A. Calot Escobar,

gezien de stukken,

gelet op de opmerkingen van:

– Y-GmbH, vertegenwoordigd door G. Thurmayr en S. Ledermüller, Steuerberater,

– de Duitse regering, vertegenwoordigd door J. Möller en S. Eisenberg als gemachtigden,

– de Europese Commissie, vertegenwoordigd door J. Jokubauskaitė en R. Pethke als gemachtigden,

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

* Procestaal: Duits.

het navolgende

## Arrest

1 Het verzoek om een prejudiciële beslissing betreft de uitlegging van artikel 8, lid 2, onder d), en artikel 15 van richtlijn 2008/9/EG van de Raad van 12 februari 2008 tot vaststelling van nadere voorschriften voor de in richtlijn 2006/112/EG vastgestelde teruggaaf van de belasting over de toegevoegde waarde aan belastingplichtigen die niet in de lidstaat van teruggaaf maar in een andere lidstaat gevestigd zijn (PB 2008, L 44, blz. 23), zoals gewijzigd bij richtlijn 2010/66/EU van de Raad van 14 oktober 2010 (PB 2010, L 275, blz. 1) (hierna: „richtlijn 2008/9").

2 Dit verzoek is ingediend in het kader van een beroep tussen het Bundeszentralamt für Steuern (federale belastingdienst, Duitsland) en Y-GmbH over de weigering van teruggaaf van de belasting over de toegevoegde waarde (btw) die aan deze onderneming is medegedeeld.

### Toepasselijke bepalingen

#### *Unierecht*

#### *Richtlijn 2006/112*

3 Richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (PB 2006, L 347, blz. 1), zoals gewijzigd bij richtlijn 2008/8/EG van de Raad van 12 februari 2008 (PB 2008, L 44, blz. 11) (hierna: „richtlijn 2006/112"), bepaalt in artikel 170 het volgende:

„Een belastingplichtige die […] niet gevestigd is in de lidstaat waar hij goederen en diensten aankoopt of aan btw onderworpen goederen invoert, heeft recht op teruggaaf van de btw indien de goederen en diensten worden gebruikt voor de volgende handelingen:

a) de in artikel 169 bedoelde handelingen;

b) de handelingen waarvoor de belasting overeenkomstig de artikelen 194 tot en met 197 en artikel 199 alleen door de afnemer verschuldigd is."

4 Artikel 171, lid 1, van deze richtlijn luidt als volgt:

„De teruggaaf van de btw aan belastingplichtigen die niet in de lidstaat waar zij goederen en diensten aankopen of aan btw onderworpen goederen invoeren, maar in een andere lidstaat gevestigd zijn, geschiedt volgens de bij richtlijn 2008/9/EG vastgestelde uitvoeringsbepalingen."

5 Artikel 178, onder a), van deze richtlijn bepaalt dat, om zijn recht op aftrek te kunnen uitoefenen, de belastingplichtige met betrekking tot goederenleveringen en diensten in het bezit moet zijn van een overeenkomstig titel XI, hoofdstuk 3, afdelingen 3 tot en met 6, van deze richtlijn opgestelde factuur.

6 Artikel 226 van richtlijn 2006/112, dat is opgenomen in afdeling 4 van hoofdstuk 3 van titel XI, luidt als volgt:

„Onverminderd de bijzondere bepalingen van deze richtlijn zijn voor btw-doeleinden op de overeenkomstig de artikelen 220 en 221 uitgereikte facturen alleen de volgende vermeldingen verplicht:

[…]

2) een opeenvolgend nummer, met één of meer reeksen, waardoor de factuur eenduidig wordt geïdentificeerd;

[…]”

### *Richtlijn 2008/9*

7 Artikel 1 van richtlijn 2008/9 bepaalt:

„In deze richtlijn worden de nadere voorschriften vastgesteld voor de teruggaaf van de [btw] krachtens artikel 170 van richtlijn [2006/112]”.

8 In artikel 2 van deze richtlijn is bepaald:

„Voor de toepassing van deze richtlijn wordt verstaan onder:

[…]

5) aanvrager: de niet in de lidstaat van teruggaaf gevestigde belastingplichtige die het teruggaafverzoek doet.”

9 Artikel 3 van richtlijn 2008/9 bepaalt:

„Deze richtlijn is van toepassing op de niet in de lidstaat van teruggaaf gevestigde belastingplichtige die aan de volgende voorwaarden voldoet:

a) tijdens het tijdvak van teruggaaf heeft hij in de lidstaat van teruggaaf noch de zetel van zijn bedrijfsuitoefening gehad, noch een vaste inrichting van waaruit zakelijke handelingen werden verricht, noch, bij gebreke van een dergelijke zetel of vaste inrichting, zijn woonplaats of zijn gebruikelijke verblijfplaats;

b) tijdens het tijdvak van teruggaaf heeft hij geen goederenleveringen of diensten verricht waarvan de plaats geacht wordt in de lidstaat van teruggaaf te zijn gelegen, met uitzondering van de volgende handelingen:
   i) vervoerdiensten en daarmee samenhangende diensten die vrijgesteld zijn krachtens de artikelen 144, 146, 148, 149, 151, 153, 159 of 160 van richtlijn [2006/112];
   ii) goederenleveringen of dienstverrichtingen waarvan de afnemer krachtens de artikelen 194 tot en met 197 en artikel 199 van richtlijn [2006/112] btw verschuldigd is.”

10 In artikel 5 van deze richtlijn luidt het:

„Elke lidstaat verleent iedere niet in de lidstaat van teruggaaf gevestigde belastingplichtige teruggaaf van de btw die werd geheven ter zake van de voor genoemde belastingplichtige door andere belastingplichtigen in deze lidstaat verrichte goederenleveringen of diensten, of ter zake van de invoer van goederen in deze lidstaat, voor zover deze goederen of diensten worden gebruikt voor de volgende handelingen:

a) de handelingen bedoeld in artikel 169, punten a) en b), van richtlijn [2006/112];

b) handelingen, waarvan de afnemer overeenkomstig de artikelen 194 tot en met 197 en artikel 199 van richtlijn [2006/112], als toegepast in de lidstaat van teruggaaf, tot voldoening van de belasting is gehouden.

Onverminderd artikel 6 wordt voor de toepassing van deze richtlijn het recht op teruggaaf van voorbelasting bepaald overeenkomstig richtlijn [2006/112], als toegepast in de lidstaat van teruggaaf."

11 Artikel 7 van deze richtlijn is als volgt geformuleerd:

„Een niet in de lidstaat van teruggaaf gevestigde belastingplichtige die in die lidstaat teruggaaf van de btw wenst te verkrijgen, richt langs elektronische weg een teruggaafverzoek tot die lidstaat, dat hij indient bij zijn lidstaat van vestiging, via de door deze lidstaat ingestelde portaalsite."

12 Artikel 8, lid 2, van richtlijn 2008/9 bepaalt:

„Naast de in lid 1 bedoelde gegevens worden in het teruggaafverzoek voor iedere lidstaat van teruggaaf en voor iedere factuur en ieder invoerdocument de volgende gegevens vermeld:

a) de naam en het volledige adres van de leverancier of dienstverrichter;

b) behalve in het geval van invoer, het btw-identificatienummer van de leverancier of dienstverrichter of zijn fiscaal registratienummer, toegekend door de lidstaat van teruggaaf overeenkomstig artikelen 239 en 240 van richtlijn [2006/112];

c) behalve in het geval van invoer, het landencodenummer van de lidstaat van teruggaaf overeenkomstig artikel 215 van richtlijn [2006/112];

d) de datum en het nummer van de factuur of het invoerdocument;

e) de maatstaf van heffing en het bedrag aan btw, uitgedrukt in de munteenheid van de lidstaat van teruggaaf;

f) het overeenkomstig artikel 5 en artikel 6, tweede alinea, berekende bedrag van de aftrekbare btw, uitgedrukt in de munteenheid van de lidstaat van teruggaaf;

g) indien van toepassing, het overeenkomstig artikel 6 berekende pro rata, uitgedrukt in procenten;

h) de aard van de afgenomen goederen en diensten, aangegeven door middel van de codes als bepaald in artikel 9."

13 Artikel 10 van deze richtlijn luidt:

„De lidstaat van teruggaaf kan, onverminderd de krachtens artikel 20 verlangde gegevens, de aanvrager verzoeken samen met het teruggaafverzoek langs elektronische weg een afschrift van de factuur of het invoerdocument over te leggen, wanneer de maatstaf van heffing op de factuur of het invoerdocument 1 000 EUR of meer beloopt, of de tegenwaarde daarvan in de nationale munteenheid. Indien de factuur evenwel betrekking heeft op brandstof, is dit drempelbedrag 250 EUR of de tegenwaarde daarvan in de nationale munteenheid."

14 In artikel 15 van deze richtlijn is bepaald:

„1. Het teruggaafverzoek moet uiterlijk 30 september van het kalenderjaar volgend op het teruggaaftijdvak bij de lidstaat van vestiging worden ingediend. Het teruggaafverzoek geldt alleen als ingediend indien de aanvrager alle in de artikelen 8, 9 en 11 verlangde gegevens verstrekt heeft.

[…]

2. De lidstaat van vestiging stuurt de aanvrager onverwijld langs elektronische weg een bevestiging van ontvangst."

15 Artikel 20 van deze richtlijn luidt als volgt:

„1. Ingeval de lidstaat van teruggaaf meent niet alle dienstige informatie te hebben ontvangen om met betrekking tot het geheel of een deel van het teruggaafverzoek een beschikking te kunnen geven, kan hij binnen de in artikel 19, lid 2, genoemde termijn van vier maanden, langs elektronische weg in het bijzonder de aanvrager of de lidstaat van vestiging om aanvullende gegevens verzoeken. Indien de aanvullende gegevens worden opgevraagd bij een andere persoon dan de aanvrager of de bevoegde autoriteiten van een lidstaat, wordt alleen langs elektronische weg om gegevens verzocht indien de bestemmeling van het verzoek over de desbetreffende apparatuur beschikt.

Zo nodig kan de lidstaat van teruggaaf om verdere aanvullende gegevens verzoeken.

De overeenkomstig dit lid verlangde gegevens kunnen het overleggen van het origineel of een afschrift van de factuur of het invoerdocument omvatten wanneer de lidstaat van teruggaaf op goede gronden het bestaan van een bepaalde vordering betwijfelt. In dat geval zijn de drempelnormen van artikel 10 niet van toepassing.

2. De krachtens lid 1 gevraagde gegevens moeten binnen een maand na ontvangst van het verzoek om informatie door de bestemmeling van het verzoek aan de lidstaat van teruggaaf worden verstrekt."

### *Duits recht*

16 § 61, lid 1, van de Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung (uitvoeringsregeling omzetbelasting), in de versie die van toepassing was op het boekjaar dat in het hoofdgeding aan de orde is, namelijk het boekjaar 2012, luidt als volgt:

„De in de rest van de [Unie] gevestigde ondernemer zendt het elektronische teruggaafverzoek, dat beantwoordt aan alle wettelijk voorgeschreven gegevens overeenkomstig het besluit inzake de overdracht van fiscale gegevens, aan de federale belastingdienst via het elektronische portaal dat is ingesteld in de lidstaat waar hij is gevestigd."

17 In § 61, lid 2, wordt bepaald dat „het teruggaafverzoek wordt ingediend binnen negen maanden na het einde van het kalenderjaar waarin die vordering is ontstaan".

## Hoofdgeding en prejudiciële vragen

18 Op 29 oktober 2012 heeft Y, een in Oostenrijk gevestigde onderneming, via het in haar lidstaat van vestiging ter beschikking gestelde elektronische portaal, bij de federale belastingdienst een verzoek om teruggaaf ingediend van het btw-tegoed waarover zij beschikte voor de periode van juli tot en met september 2012.

19 In het door Y ingevulde aanvraagformulier bestond het nummer dat voor elk van de betrokken diensten of goederen als factuurnummer was vermeld niet in een opeenvolgend factuurnummer, maar in een ander nummer, dat verwees naar de factuur.

20 Bij beschikking van 25 januari 2013 heeft de federale belastingdienst de teruggaafverzoeken van de in het vorige punt genoemde facturen afgewezen.

21 Op 8 februari 2013 heeft Y tegen deze beschikking bezwaar aangetekend.

22 De federale belastingdienst heeft dit bezwaar bij beschikking van 7 januari 2014 afgewezen.

23 Ter motivering van deze afwijzing heeft de federale belastingdienst aangegeven dat Y niet binnen de gestelde termijn, namelijk vóór 30 september 2013, een teruggaafverzoek had ingediend overeenkomstig de wettelijke vereisten. In dat verband heeft de federale belastingdienst aangevoerd dat hij Y vóór het verstrijken van deze termijn tot driemaal toe had verwittigd dat de factuurnummers die werden vermeld in haar verzoek niet voldeden aan de wettelijke vereisten.

24 Het Finanzgericht Köln (belastingrechter in eerste aanleg Keulen, Duitsland), bij wie tegen de afwijzing beroep was ingediend, heeft het verzoek van Y bij vonnis van 14 september 2016 toegewezen op grond dat, ten eerste, de vermelding in het verzoek van het referentienummer dat op de facturen naast het opeenvolgende nummer van die facturen staat, voldeed aan de formele voorwaarden voor een teruggaafverzoek en, ten tweede, het ontbreken van een factuurnummer een verzoek om teruggaaf van de btw niet ongeldig maakte, aangezien dit verzoek niet als „inhoudsloos" kon worden beschouwd.

25 De federale belastingdienst heeft zich tot het Bundesfinanzhof (hoogste federale rechter in belastingzaken, Duitsland) gewend, waarbij hij stelde dat de uitspraak van het Finanzgericht Köln in strijd was met artikel 8, lid 2, van richtlijn 2008/9.

26 Het Bundesfinanzhof vraagt zich allereerst af of de woorden „nummer van de factuur" in artikel 8, lid 2, onder d), van richtlijn 2008/9 aldus kunnen worden uitgelegd dat ze het referentienummer van een factuur omvatten dat als aanvullend indelingscriterium naast het factuurnummer op een factuur staat vermeld.

27 In dat verband wijst deze rechter erop dat het beginsel van de neutraliteit van de btw vereist dat de woorden „nummer van de factuur" in artikel 8, lid 2, onder d), van richtlijn 2008/9 aldus worden uitgelegd dat in het kader van het teruggaafverzoek de vermelding op dat verzoek van een ander, duidelijk en ruimer indelingscriterium volstaat.

28 Hetzelfde geldt voor het evenredigheidsbeginsel. De verwijzende rechter meent namelijk dat „door de vermelding, zoals in casu, van het referentienummer in het verzoek, ook [wordt] voldaan aan artikel 8, lid 2, onder d), van richtlijn 2008/9 […], aangezien de [federale belastingdienst] daarmee de factuur in kwestie duidelijk kan identificeren bij de controle van het verzoek om teruggaaf van de btw".

29 Niettemin voert hij aan dat, zoals het Hof reeds heeft geoordeeld, het recht op aftrek van de btw afhankelijk is gesteld van zowel de naleving van materiële als formele vereisten, hetgeen betekent dat voor het verkrijgen van de teruggaaf alleen van betekenis zou moeten zijn dat er een opeenvolgend nummer in de zin van artikel 226, punt 2, van richtlijn 2006/112 wordt genoemd. Hij voegt hieraan evenwel toe dat de vermelding van een dergelijk nummer weliswaar geschikt is ter verwezenlijking van het doel van een duidelijke identificatie van de factuur, maar niet noodzakelijk is.

30 Voor het geval dat deze eerste vraag ontkennend wordt beantwoord, vraagt het Bundesfinanzhof zich af of een teruggaafverzoek formeel als volledig en binnen de termijn ingediend wordt beschouwd, wanneer dit verzoek verwijst naar door de aanvrager van de teruggaaf toegekende factuurnummers en niet naar opeenvolgende nummers.

31 Dienaangaande is deze rechter van mening dat de geldigheid van een verzoek om teruggaaf van de voorbelasting niet afhangt van de inhoudelijke juistheid, maar van de formele volledigheid ervan. Dit betekent dat een teruggaafverzoek dat verwijst naar een door de aanvrager toegekend factuurnummer weliswaar onjuist, maar niet onvolledig is.

32 Het Bundesfinanzhof vraagt zich ten slotte af of rekening moet worden gehouden met het feit dat de vergissing die werd begaan gedeeltelijk te wijten is aan de federale belastingdienst, waarvan de formulieren voor het verzoek om teruggaaf van de btw verwijzen naar de algemene formulering „documentnummer" en niet naar „factuurnummer".

33 Daarop heeft het Bundesfinanzhof de behandeling van de zaak geschorst en het Hof verzocht om een prejudiciële beslissing over de volgende vragen:

„1) Moet artikel 8, lid 2, onder d), van richtlijn 2008/9 […], volgens hetwelk in het teruggaafverzoek voor iedere lidstaat van teruggaaf en voor iedere factuur onder andere het nummer van de factuur dient te worden vermeld, aldus worden uitgelegd dat ook de vermelding in het verzoek van het referentienummer van een factuur, die als aanvullend indelingscriterium naast het factuurnummer op een factuur staat vermeld, volstaat?

2) Indien de eerste vraag ontkennend moet worden beantwoord: geldt een teruggaafverzoek waarin in plaats van het factuurnummer het referentienummer van een factuur is vermeld als formeel volledig en in de zin van artikel 15, lid 1, tweede volzin, van richtlijn 2008/9 ingediend binnen de termijn?

3) Moet bij de beantwoording van de tweede vraag in aanmerking worden genomen dat de belastingplichtige die niet in de lidstaat van teruggaaf gevestigd is, vanuit de optiek van een verstandige aanvrager, gelet op de vormgeving van het elektronische portaal in de lidstaat van vestiging en het formulier van de lidstaat van teruggaaf, ervan mocht uitgaan dat voor een correct en in ieder geval formeel volledig verzoek binnen de termijn, het invullen van een ander kencijfer dan het factuurnummer volstaat om de factuur waarvoor om teruggaaf wordt verzocht te kunnen classificeren?"

**Beantwoording van de prejudiciële vragen**

34 Met zijn eerste en zijn tweede vraag, die samen moeten worden onderzocht, wenst de verwijzende rechter in wezen te vernemen of artikel 8, lid 2, onder d), en artikel 15, lid 1, van richtlijn 2008/9 aldus moeten worden uitgelegd dat wanneer een verzoek om teruggaaf van de btw geen opeenvolgend factuurnummer maar een ander nummer bevat aan de hand waarvan deze factuur, en dus het goed of de dienst in kwestie, kan worden geïdentificeerd, de belastingdienst van de lidstaat van teruggaaf dit verzoek moet beschouwen als „ingediend" in de zin van artikel 15, lid 1, van richtlijn 2008/9 en moet overgaan tot de beoordeling ervan.

35 Vooraf zij eraan herinnerd dat de artikelen 170 en 171 van richtlijn 2006/112 en de artikelen 3 en 5 van richtlijn 2008/9 de materiële voorwaarden voor het recht op teruggaaf van btw regelen [arrest van 18 november 2020, Commissie/Duitsland (Teruggaaf van btw – Facturen), C-371/19, niet gepubliceerd, EU:C:2020:936, punt 76].

36 In dit verband heeft het Hof reeds gepreciseerd dat het recht van een in een lidstaat gevestigde belastingplichtige op teruggaaf van de btw die hij in een andere lidstaat heeft betaald, zoals geregeld in richtlijn 2008/9, de tegenhanger is van het door richtlijn 2006/112 te zijnen gunste ingevoerde recht op aftrek van de in zijn eigen lidstaat betaalde voorbelasting [arrest van 18 november 2020, Commissie/Duitsland (Teruggaaf van btw – Facturen), C-371/19, niet gepubliceerd, EU:C:2020:936, punt 78 en aldaar aangehaalde rechtspraak].

37 Artikel 171, lid 1, van richtlijn 2006/112 bepaalt dat: „[d]e teruggaaf van de btw aan belastingplichtigen die niet in de lidstaat waar zij goederen en diensten aankopen of aan btw onderworpen goederen invoeren, maar in een andere lidstaat gevestigd zijn, geschiedt volgens de bij richtlijn [2008/9] vastgestelde uitvoeringsbepalingen". Richtlijn 2008/9 bevat dan weer verschillende verwijzingen naar richtlijn 2006/112 om de inhoud van het recht op teruggaaf toe te lichten.

38 Volgens artikel 15, lid 1, eerste alinea, tweede zin, van richtlijn 2008/9, geldt een teruggaafverzoek alleen als ingediend indien de aanvrager alle in de artikelen 8, 9 en 11 ervan verlangde gegevens verstrekt heeft.

39 In dit verband moet worden opgemerkt dat uit de lezing van artikel 8, lid 2, onder d), van richtlijn 2008/9 duidelijk blijkt dat de Uniewetgever, door de uitdrukking „het nummer van de factuur" te gebruiken, heeft verwezen naar één enkel nummer, met uitsluiting van enig ander nummer.

40 In deze context moet worden opgemerkt dat, aangezien er een nauw verband bestaat tussen richtlijn 2006/112 en richtlijn 2008/9, aan een belangrijk begrip van het btw-stelsel geen andere betekenis kan worden toegekend naargelang dit begrip in de ene dan wel in de andere van deze richtlijnen voorkomt.

41 Tot de vermeldingen die voor btw-doeleinden verplicht op de uitgereikte facturen moeten worden vermeld, vermeldt artikel 226, punt 2, van richtlijn 2006/112 „een opeenvolgend nummer […] waardoor de factuur eenduidig wordt geïdentificeerd".

42 Hieruit volgt dat het nummer van de factuur in artikel 8, lid 2, onder d), van richtlijn 2008/9 verwijst naar een opeenvolgend nummer waardoor de factuur eenduidig wordt geïdentificeerd.

43 Het ontbreken van de vermelding van een dergelijk factuurnummer in het teruggaafverzoek kan echter niet tot gevolg hebben dat dit verzoek wordt afgewezen indien een dergelijke weigering het beginsel van fiscale neutraliteit of het evenredigheidsbeginsel schendt.

44 Ondanks het belang van het gebruik van een opeenvolgend factuurnummer voor de goede werking van het btw-stelsel blijft dit vereiste immers een formele voorwaarde, waarop in bepaalde omstandigheden de toepassing van de materiële voorwaarden voor het recht op teruggaaf op grond van het neutraliteits- en het evenredigheidsbeginsel moet prevaleren (zie naar analogie arrest van 21 november 2018, Vădan, C-664/16, EU:C:2018:933, punten 41 en 42).

45 Volgens de rechtspraak van het Hof vormt het recht op teruggaaf, net zoals het recht op aftrek, een basisbeginsel van het bij de Unieregeling ingevoerde gemeenschappelijke btw-stelsel dat tot doel heeft de ondernemer geheel te ontlasten van de in het kader van al zijn economische activiteiten verschuldigde of betaalde btw. Het gemeenschappelijke btw-stelsel waarborgt bijgevolg een neutrale fiscale belasting van alle economische activiteiten, ongeacht de doelstellingen of resultaten van deze activiteiten, mits zij in beginsel zelf aan de btw zijn onderworpen (arrest van 2 mei 2019, Sea Chefs Cruise Services, C-133/18, EU:C:2019:354, punt 35 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

46 Het recht op aftrek, en dus het recht op teruggaaf, vormt een integrerend deel van de btw-regeling en kan in beginsel niet worden beperkt. Dat recht wordt onmiddellijk uitgeoefend voor alle belastingen die op in eerdere stadia verrichte handelingen hebben gedrukt [arrest van 18 november 2020, Commissie/Duitsland (Teruggaaf van btw – Facturen), C-371/19, niet gepubliceerd, EU:C:2020:936, punt 79 en aldaar aangehaalde rechtspraak].

47 Het fundamentele beginsel van btw-neutraliteit eist dat aftrek of teruggaaf van voorbelasting wordt toegestaan indien de materiële voorwaarden daartoe zijn vervuld, ook wanneer een belastingplichtige niet voldoet aan bepaalde formele vereisten [arrest van 18 november 2020, Commissie/Duitsland (Teruggaaf van btw – Facturen), C-371/19, niet gepubliceerd, EU:C:2020:936, punt 80 en aldaar aangehaalde rechtspraak].

48 Dit kan echter anders liggen wanneer niet-naleving van dergelijke formele vereisten het leveren van het zekere bewijs dat aan de materiële voorwaarden is voldaan, heeft verhinderd [arrest van 18 november 2020, Commissie/Duitsland (Teruggaaf van btw – Facturen), C-371/19, niet gepubliceerd, EU:C:2020:936, punt 81 en aldaar aangehaalde rechtspraak].

49 Er zij evenwel aan herinnerd dat artikel 20 van richtlijn 2008/9 de mogelijkheid biedt aan de lidstaat van teruggaaf, ingeval deze meent niet alle dienstige informatie te hebben ontvangen om met betrekking tot het geheel of een deel van het teruggaafverzoek een beschikking te kunnen geven, om in het bijzonder de belastingplichtige of de bevoegde autoriteiten van de lidstaat van vestiging te verzoeken om aanvullende gegevens, die binnen een maand na ontvangst van het verzoek om informatie door de adressaat van het verzoek moeten worden verstrekt.

50 Deze bepaling zou haar nuttig effect grotendeels verliezen indien de lidstaat het teruggaafverzoek onmiddellijk kon afwijzen, ongeacht of een nummer aan de hand waarvan de factuur kan worden geïdentificeerd in het verzoek was opgenomen.

51 In dat geval vereisen het neutraliteitsbeginsel en het evenredigheidsbeginsel dat de belastingdienst van de lidstaat van teruggaaf het verzoek als „ingediend" in de zin van artikel 15, lid 1, van richtlijn 2008/9 beschouwt en gebruikmaakt van de in artikel 20, lid 1, van die richtlijn geboden mogelijkheid om te verzoeken om aanvullende gegevens, wat de mogelijkheid kan omvatten erom te verzoeken dat het opeenvolgende factuurnummer wordt meegedeeld [zie in die zin arrest van 18 november 2020, Commissie/Duitsland (Teruggaaf van btw – Facturen), C-371/19, niet gepubliceerd, EU:C:2020:936, punt 88].

52 Wanneer daarentegen een lidstaat – net als de Bondsrepubliek Duitsland, zoals blijkt uit het arrest van 18 november 2020, Commissie/Duitsland (Teruggaaf van btw – Facturen), C-371/19, niet gepubliceerd, EU:C:2020:936, punt 74 – heeft gebruikgemaakt van de in artikel 10 van richtlijn 2008/9 geboden mogelijkheid, zodat de aanvrager wordt verzocht om samen met zijn teruggaafverzoek een afschrift van de factuur over te leggen en dit afschrift van de factuur beschikbaar is bij de belastingdienst, moet die dit verzoek beoordelen zonder aanvullende informatie over het opeenvolgende nummer van deze factuur te verlangen.

53 Volgens vaste rechtspraak van het Hof kan de belastingdienst, wanneer hij over de nodige gegevens beschikt om vast te stellen dat de belastingplichtige tot voldoening van de btw is gehouden, immers geen nadere voorwaarden stellen die tot gevolg kunnen hebben dat de uitoefening van het recht op aftrek of het recht op teruggaaf van de btw wordt verhinderd [arrest van 18 november 2020, Commissie/Duitsland (Teruggaaf van btw – Facturen), C-371/19, niet gepubliceerd, EU:C:2020:936, punt 82 en aldaar aangehaalde rechtspraak].

54 Dat is met name het geval wanneer de belastingdienst reeds beschikte over het origineel of een afschrift van de betrokken factuur op grond van richtlijn 2008/9.

55 Ten eerste kunnen de lidstaten krachtens artikel 10 van richtlijn 2008/9 aan iedere aanvrager verzoeken om bij zijn teruggaafverzoek een afschrift van de factuur over te leggen indien de maatstaf van heffing op de factuur 1 000 EUR of meer beloopt, of de tegenwaarde daarvan in de nationale munteenheid; dit drempelbedrag is vastgesteld op 250 EUR of de tegenwaarde daarvan in de nationale munteenheid indien de factuur betrekking heeft op brandstof.

56 Ten tweede bepaalt artikel 20, lid 1, derde alinea, van deze richtlijn dat wanneer de lidstaat van teruggaaf op goede gronden twijfelt aan het bestaan van een bepaalde vordering, hij kan verzoeken om het origineel of een afschrift van de factuur die de schuldvordering rechtvaardigt, zonder rekening te houden met de in dat artikel 10 bedoelde drempelnormen.

57 Behalve in de gevallen waarin het origineel of het afschrift van de factuur reeds beschikbaar is bij de belastingdienst, kan de belastingdienst de aanvrager verzoeken om het opeenvolgende nummer van deze factuur mee te delen en kan hij het verzoek om teruggaaf van de btw afwijzen indien aan dit verzoek niet wordt voldaan binnen de termijn van een maand die is bepaald in artikel 20, lid 2, van richtlijn 2008/9.

58 Gelet op een en ander moet op de eerste en de tweede vraag worden geantwoord dat artikel 8, lid 2, onder d), en artikel 15, lid 1, van richtlijn 2008/9 aldus moeten worden uitgelegd dat wanneer een verzoek om teruggaaf van de btw geen opeenvolgend factuurnummer maar een ander nummer bevat aan de hand waarvan deze factuur, en dus het goed of de dienst in kwestie, kan worden geïdentificeerd, de belastingdienst van de lidstaat van teruggaaf dit verzoek moet beschouwen als „ingediend" in de zin van artikel 15, lid 1, van richtlijn 2008/9 en moet overgaan tot de beoordeling ervan. In het kader van deze beoordeling, en behalve in het geval waarin deze belastingdienst reeds over het origineel van de factuur of een afschrift daarvan beschikt, kan hij de aanvrager verzoeken om een opeenvolgend nummer mee te delen waardoor de factuur eenduidig wordt geïdentificeerd en kan hij, indien de aanvrager niet binnen de in artikel 20, lid 2, van die richtlijn bepaalde termijn van een maand aan dat verzoek voldoet, het teruggaafverzoek afwijzen.

59 In deze context hoeven de door de verwijzende rechter in zijn derde vraag vermelde elementen niet te worden onderzocht.

## Kosten

60 Ten aanzien van de partijen in het hoofdgeding is de procedure als een aldaar gerezen incident te beschouwen, zodat de verwijzende 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 (Tiende kamer) verklaart voor recht:

**Artikel 8, lid 2, onder d), en artikel 15, lid 1, van richtlijn 2008/9/EG van de Raad van 12 februari 2008 tot vaststelling van nadere voorschriften voor de in richtlijn 2006/112/EG vastgestelde teruggaaf van de belasting over de toegevoegde waarde aan belastingplichtigen die niet in de lidstaat van teruggaaf maar in een andere lidstaat gevestigd zijn, zoals gewijzigd door richtlijn 2010/66/EU van de Raad van 14 oktober 2010, moeten aldus worden uitgelegd dat wanneer een verzoek om teruggaaf van de belasting over de toegevoegde waarde geen opeenvolgend factuurnummer maar een ander nummer bevat aan de hand waarvan deze factuur, en dus het goed of de dienst in kwestie, kan worden geïdentificeerd, de belastingdienst van de lidstaat van teruggaaf dit verzoek moet beschouwen als „ingediend" in de zin van artikel 15, lid 1, van richtlijn 2008/9, zoals gewijzigd bij richtlijn 2010/66, en moet overgaan tot de beoordeling ervan. In het kader van deze beoordeling, en behalve in het geval waarin deze belastingdienst reeds over het origineel van de factuur of een afschrift daarvan beschikt, kan hij de aanvrager verzoeken om een opeenvolgend nummer mee te delen waardoor de factuur eenduidig wordt geïdentificeerd en kan hij, indien de aanvrager niet binnen de in artikel 20, lid 2, van die richtlijn, zoals gewijzigd bij richtlijn 2010/66, bepaalde termijn van een maand aan dat verzoek voldoet, het teruggaafverzoek afwijzen.**

ondertekeningen