ARREST VAN HET HOF (Vierde kamer)

29 maart 2012*

„Fiscale bepalingen — Btw — Artikel 4, lid 3, VEU — Zesde richtlijn — Artikelen 2 en 22 — Automatische beëindiging van procedures aanhangig bij belastingrechter in derde aanleg”

In zaak C-500/10,

betreffende een verzoek om een prejudiciële beslissing krachtens artikel 267 VWEU, ingediend door de Commissione tributaria centrale, sezione di Bologna (Italië), bij beslissing van 22 september 2010, ingekomen bij het Hof op 19 oktober 2010, in de procedure

Ufficio IVA di Piacenza

tegen

Belvedere Costruzioni Srl,

wijst HET HOF (Vierde kamer),

samengesteld als volgt: J.-C. Bonichot, kamerpresident, A. Prechal, L. Bay Larsen, C. Toader en E. Jarašiūnas (rapporteur), rechters,

advocaat-generaal: E. Sharpston,

griffier: A. Impellizzeri, administrateur,

gezien de stukken en na de terechtzitting op 22 september 2011,

gelet op de opmerkingen van:

— de Italiaanse regering, vertegenwoordigd door G. Palmieri als gemachtigde, bijgestaan door P. Gentili, avvocato dello Stato,

— de Europese Commissie, vertegenwoordigd door E. Traversa en L. Lozano Palacios als gemachtigden,

gehoord de conclusie van de advocaat-generaal ter terechtzitting van 17 november 2011,

het navolgende

* Procestaal: Italiaans.

Arrest

1 Het verzoek om een prejudiciële beslissing betreft de uitlegging van artikel 4, lid 3, VEU en de artikelen 2 en 22 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 het Ufficio IVA di Piacenza (btw-kantoor Piacenza) en Belvedere Costruzioni Srl (hierna: „Belvedere Costruzioni") betreffende naheffing van belasting over de toegevoegde waarde (hierna: „btw") over het jaar 1982.

Toepasselijke bepalingen

Recht van de Unie

3 Volgens artikel 2 van de Zesde richtlijn zijn aan de btw onderworpen de leveringen van goederen en de diensten, welke in het binnenland door een als zodanig handelende belastingplichtige onder bezwarende titel worden verricht, alsmede de invoer van goederen.

4 Artikel 22 van de Zesde richtlijn bepaalt:

„[...]

4. Iedere belastingplichtige moet binnen een door elke lidstaat vast te stellen termijn een aangifte indienen. [...]

[...]

5. Iedere belastingplichtige moet het nettobedrag van de [btw] bij de indiening van de periodieke aangifte voldoen. De lidstaten kunnen echter een ander tijdstip voor de betaling van dit bedrag vaststellen of bepalen dat voorlopige vooruitbetalingen moeten worden gedaan.

[...]

8. [...] de lidstaten [kunnen] andere verplichtingen voorschrijven die zij noodzakelijk achten ter waarborging van de juiste heffing van de belasting en ter voorkoming van fraude.

[...]"

Nationaal recht

5 Artikel 3, lid 2 bis, van decreto-legge 40/2010 (GURI nr. 71 van 26 maart 2010), omgezet — met wijzigingen — in wet 73/2010 (GURI nr. 120 van 25 mei 2010, hierna: „decreto-legge 40/2010"), luidt als volgt:

„Ter beperking van de duur van de procedures in belastingzaken en gelet op het beginsel van een redelijke procesduur in de zin van het bij wet nr. 848 van 4 augustus 1955 geratificeerde Europees Verdrag tot bescherming van de rechten van de mens en de fundamentele vrijheden[, ondertekend te Rome op 4 november 1950 (hierna: ‚EVRM')] worden aanhangige belastingprocedures die zijn ingeleid met beroepen die ten tijde van de inwerkingtreding van de wet tot omzetting van dit decreet sedert

meer dan tien jaar ter griffie in eerste aanleg zijn ingeschreven en waarin de belastingdienst in eerste en in tweede aanleg in het ongelijk is gesteld, wegens niet-inachtneming van de redelijke termijn als bedoeld in artikel 6, lid 1, van voormeld Verdrag als volgt beëindigd:

a) bij de Commissione tributaria centrale aanhangige belastingzaken, met uitzondering van zaken die teruggaaf betreffen, worden automatisch beëindigd bij beschikking van de president van dit college of door een ander daartoe gemachtigd lid daarvan. [...]

[...]"

6 Wet 73/2010 houdende omzetting van decreto-legge 40/2010, is op 26 mei 2010 in werking getreden.

7 De Commissione tributaria centrale, die de functie heeft van gerecht in derde aanleg in belastingzaken, is bij decreto legislativo 545/1992 (GURI nr. 9 van 13 januari 1993) per 1 april 1996 afgeschaft. Zij zet haar activiteiten echter voort totdat alle vóór die datum bij haar aanhangig gemaakte procedures zijn beëindigd.

Hoofdgeding en prejudiciële vraag

8 In haar btw-aangifte voor 1982 heeft Belvedere Costruzioni een btw-krediet van 22 264 000 ITL in aftrek gebracht dat zij aanduidde als krediet op basis van de aangifte voor 1981. Op 12 augustus 1985 heeft het Ufficio IVA di Piacenza, van oordeel dat de btw-aangifte voor 1981 te laat was ingediend en dat bedoeld belastingkrediet dus niet meer in aftrek kon worden gebracht op de btw-aangifte voor 1982, die onderneming een kennisgeving van rectificatie gestuurd.

9 Belvedere Costruzioni heeft tegen die kennisgeving beroep ingesteld bij de Commissione tributaria di primo grado di Piacenza (belastingkamer in eerste aanleg te Piacenza), met het betoog dat het litigieuze belastingkrediet niet het resultaat was van het verschil tussen de verschuldigde btw over de verkopen en de btw die zij tegoed had over de aankopen voor belastbare handelingen in het jaar 1981, maar een deel vertegenwoordigde van het in de aangifte voor 1980 opgegeven belastingkrediet. Zij betoogde dat gelet op de toepasselijke nationale wetgeving haar recht om dat belastingkrediet in aftrek te brengen niet was vervallen, terwijl het Ufficio IVA di Piacenza het tegenovergestelde betoogde.

10 De Commissione tributaria di primo grado di Piacenza heeft het beroep toegewezen bij beslissing van 10 oktober 1986. Die beslissing is door de Commissione tributaria di secondo grado (belastingkamer in tweede aanleg) op 28 mei 1990 bevestigd in het door genoemd Ufficio IVA ingestelde hoger beroep. Dit laatste heeft zich daarop tot de verwijzende rechterlijke instantie gewend.

11 In de verwijzingsbeslissing zet de Commissione tributaria centrale, sezione di Bologna, uiteen dat zij, nu de belastingdienst in eerste en in tweede aanleg in het ongelijk is gesteld, artikel 3, lid 2 bis, sub a, van decreto-legge 40/2010 moet toepassen, met als gevolg dat de beslissing in tweede aanleg kracht van gewijsde krijgt en de door de belastingdienst in drie instanties geldend gemaakte vordering vervalt.

12 Zij is echter van oordeel dat toepassing van voormelde bepaling zou kunnen indruisen tegen artikel 4, lid 3, VEU en de artikelen 2 en 22 van de Zesde richtlijn, zoals uitgelegd in het arrest van 17 juli 2008, Commissie/Italië (C-132/06, Jurispr. blz. I-5457), daar zij definitief in de weg zou staan aan inning van de btw-schuld waarvan de belastingdienst uitdrukkelijk vaststelling door de rechter vordert. Dit zou naar haar oordeel in strijd zijn met de op de Italiaanse Staat rustende verplichting, de daadwerkelijke inning van de eigen middelen van de Europese Unie te waarborgen.

13 Daarop heeft de Commissione tributaria centrale, sezione di Bologna, de behandeling van de zaak geschorst en het Hof de volgende prejudiciële vraag gesteld:

„Staan artikel 10 EG (thans artikel 4 VEU) en de artikelen 2 en 22 van [de Zesde richtlijn] in de weg aan een regeling van de Italiaanse Staat als artikel 3, lid 2 bis, van [decreto-legge 40/2010], die de belastingrechter belet om zich uit te spreken over het bestaan van een belastingvordering die de belastingdienst tijdig geldend heeft gemaakt in een voorziening tegen een ongunstige beslissing ter zake, en aldus in wezen meebrengt dat de betwiste btw-vordering, wanneer deze in twee instanties is afgewezen, geheel komt te vervallen zonder enige betaling, zelfs niet van een gedeelte van de vordering, door de door dit verval begunstigde belastingplichtige?"

Beantwoording van de prejudiciële vraag

14 Met haar vraag wenst de verwijzende rechterlijke instantie in hoofdzaak te vernemen of artikel 4, lid 3, VEU en de artikelen 2 en 22 van de Zesde richtlijn aldus moeten worden uitgelegd dat zij eraan in de weg staan dat op btw-gebied een nationale bepaling wordt toegepast op grond waarvan procedures die aanhangig zijn voor een belastinggerecht in derde aanleg automatisch worden beëindigd wanneer die procedures zijn aangevangen met een beroep dat meer dan tien jaar voor de inwerkingtreding van die bepaling in eerste aanleg is ingesteld en de belastingdienst in eerste en in tweede aanleg in het ongelijk is gesteld, waarbij deze automatische beëindiging tot gevolg heeft dat de rechterlijke beslissing in tweede aanleg kracht van gewijsde krijgt en de schuldvordering van de belastingdienst vervalt.

Ontvankelijkheid

15 Volgens de Italiaanse regering is de gestelde vraag niet-ontvankelijk. De verwijzende rechterlijke instantie heeft naar haar oordeel verzuimd om het Hof alle feitelijke gegevens en gegevens rechtens te verschaffen waaruit blijkt waarom zij op het standpunt staat dat artikel 3, lid 2 bis, van decreto-legge 40/2010 meebrengt dat de belastingdienst afziet van haar bevoegdheid, belastbare handelingen te controleren. Nu dat artikel in de verwijzingsbeslissing niet wordt onderzocht, is de vraag kennelijk abstract en hypothetisch.

16 In dit verband zij eraan herinnerd dat een verzoek om een prejudiciële beslissing van een nationale rechter slechts niet-ontvankelijk kan worden verklaard wanneer duidelijk blijkt dat de gevraagde uitlegging van het Unierecht geen verband houdt met een reëel geschil of met het voorwerp van het hoofdgeding, wanneer het vraagstuk van hypothetische aard is of het Hof niet beschikt over de gegevens, feitelijk en rechtens, die noodzakelijk zijn om een zinvol antwoord te geven op de gestelde vragen (zie onder meer arresten van 15 december 1995, Bosman, C-415/93, Jurispr. blz. I-4921, punt 61, en 31 maart 2011, Schröder, C-450/09, Jurispr. blz. I-2497, punt 17).

17 Aangaande inzonderheid de gegevens die in het kader van een verzoek om een prejudiciële beslissing aan het Hof moeten worden verstrekt, deze dienen niet enkel om het Hof in staat te stellen een bruikbaar antwoord te geven aan de verwijzende rechter, maar zij moeten daarnaast de regeringen van de lidstaten en de andere belanghebbende partijen de mogelijkheid bieden overeenkomstig artikel 23 van het Statuut van het Hof van Justitie van de Europese Unie opmerkingen te maken. Volgens vaste rechtspraak dient de nationale rechter daartoe een omschrijving te geven van het feitelijke en juridische kader waarin de gestelde vragen moeten worden geplaatst, of althans de feiten uiteen te zetten waarop deze vragen zijn gebaseerd. Voorts moet de verwijzingsbeslissing de precieze redenen vermelden waarom de nationale rechter twijfelt over de uitlegging van het Unierecht en het noodzakelijk acht om prejudiciële vragen aan het Hof te stellen (arrest van 8 september 2009, Liga Portuguesa de Futebol Profissional en Bwin International, C-42/07, Jurispr. blz. I-7633, punt 40 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

18 In casu bevat de verwijzingsbeslissing een uiteenzetting van de feiten in het hoofdgeding en van het relevante nationale recht, te weten artikel 3, lid 2 bis, sub a, van decreto-legge 40/2010. Zij vermeldt bovendien de redenen waarom de verwijzende rechterlijke instantie betwijfelt of die bepaling verenigbaar is met het recht van de Unie en waarom zij het noodzakelijk heeft geacht het Hof om een prejudiciële beslissing te verzoeken. Deze vraag is verre van abstract en hypothetisch, maar kennelijk beslissend voor de beslechting van het hoofdgeding, daar de verwijzende rechterlijke instantie volgens haar analyse van die bepaling de procedure zou moeten beëindigen zonder dat zij zich zou hebben uit te spreken over de gegrondheid van de voor haar bestreden beslissing.

19 Bijgevolg moet de prejudiciële vraag ontvankelijk worden geacht.

Ten gronde

20 Zoals het Hof in punt 37 van het reeds aangehaalde arrest Commissie/Italië in herinnering heeft gebracht, vloeit uit de artikelen 2 en 22 van de Zesde richtlijn alsmede uit artikel 4, lid 3, VEU voort dat iedere lidstaat alle wettelijke en bestuursrechtelijke maatregelen dient te treffen die noodzakelijk zijn om te waarborgen dat de btw op zijn grondgebied volledig wordt geïnd. In dit verband moeten de lidstaten de aangiften van de belastingplichtigen, hun boekhouding en andere relevante documenten controleren alsmede de verschuldigde belasting berekenen en innen.

21 In het kader van het gemeenschappelijke btw-stelsel dienen de lidstaten ervoor te zorgen dat de belastingplichtigen de op hen rustende verplichtingen nakomen, en zij beschikken daarbij over een zekere bewegingsvrijheid met name aangaande de wijze waarop de middelen waarover zij beschikken, worden aangewend (arrest Commissie/Italië, reeds aangehaald, punt 38).

22 Deze bewegingsvrijheid wordt evenwel beperkt door de verplichting om de doeltreffende inning van de eigen middelen van de Unie te waarborgen en door de verplichting om noch binnen een lidstaat, noch binnen de lidstaten gezamenlijk, aanzienlijke verschillen in behandeling van de belastingplichtigen in het leven te roepen. De Zesde richtlijn dient te worden uitgelegd in overeenstemming met het aan het gemeenschappelijke btw-stelsel inherente beginsel van fiscale neutraliteit, dat zich ertegen verzet dat ondernemers die dezelfde handelingen verrichten, voor de btw-heffing verschillend worden behandeld. De lidstaten moeten bij de inning van de btw steeds dit beginsel eerbiedigen (arrest Commissie/Italië, reeds aangehaald, punt 39).

23 De verplichting om een doeltreffende inning van de eigen middelen van de Unie te waarborgen mag echter, in de eerste plaats, niet ingaan tegen de eerbiediging van het beginsel van rechterlijke behandeling binnen een redelijke termijn, dat de lidstaten ingevolge artikel 47, tweede alinea, van het Handvest van de grondrechten van de Europese Unie in acht moeten nemen bij de tenuitvoerlegging van het recht van de Unie, en waarvan de bescherming zich eveneens opdringt krachtens artikel 6, lid 1, EVRM.

24 In casu moet worden opgemerkt dat op grond van artikel 3, lid 2 bis, sub a, van decreto-legge 40/2010 alleen procedures in belastingzaken worden beëindigd waarvan de duur sinds de instelling van het beroep in eerste aanleg op de dag van inwerkingtreding van deze bepaling meer dan tien jaar bedraagt, en dat deze bepaling blijkens haar bewoordingen tot doel heeft, schending van het in artikel 6, lid 1, EVRM neergelegde beginsel van een redelijke termijn te verhelpen. Uit de bij het Hof ingediende opmerkingen blijkt overigens dat artikel 3, lid 2 bis, van decreto-legge 40/2010 in werking is getreden meer dan veertien jaar na de uiterste datum waarop bij de Commissione tributaria centrale beroepen konden worden ingesteld, zodat alle bij die rechterlijke instantie nog aanhangige zaken in feite al meer dan veertien jaar duren.

25 De feiten in het hoofdgeding, die dateren van ongeveer dertig jaar geleden, tonen aan dat sommige van die procedures zelfs nog veel langer duren. Een dergelijke duur kan per definitie als zodanig in strijd zijn met het beginsel van een redelijke termijn en voorts met de verplichting, een doeltreffende inning van de eigen middelen van de Unie te waarborgen.

26 In de tweede plaats is een dergelijke maatregel niet vergelijkbaar met de maatregelen die aan de orde waren in de zaak waarin voormeld arrest Italië/Commissie is gewezen. Zoals de advocaat-generaal in de punten 36 en 37 van haar conclusie opmerkt, waren de in die zaak aan de orde zijnde maatregelen getroffen vlak na het verstrijken van de termijnen waarbinnen de normaal verschuldigde btw had moeten zijn betaald, waardoor de betrokken belastingplichtigen aan iedere controle door de belastingdienst konden ontsnappen. Het Hof heeft geoordeeld dat daarmee algemeen en zonder onderscheid ervan werd afgezien, in de loop van een reeks belastingjaren verrichte belastbare handelingen te controleren. Uit hetgeen in de punten 24 en 25 van het onderhavige arrest uiteen is gezet volgt dat de in artikel 3, lid 2 bis, van decreto-legge 40/2010 vervatte maatregel niet een maatregel is waarbij algemeen voor een bepaalde periode van de btw-heffing wordt afgezien, maar een uitzonderlijke maatregel, bedoeld om het beginsel van een redelijke termijn te doen eerbiedigen door beëindiging van de oudste procedures die voor de belastingrechter in derde aanleg aanhangig zijn, met als gevolg dat de beslissing van de rechter in tweede aanleg kracht van gewijsde krijgt.

27 Nu het hier bovendien een — gezien de toepassingsvoorwaarden — gerichte en beperkte maatregel betreft, ontstaan geen aanzienlijke verschillen in behandeling van de belastingplichtigen en wordt bijgevolg het beginsel van belastingneutraliteit niet geschonden.

28 Bijgevolg moet op de gestelde vraag worden geantwoord dat artikel 4, lid 3, VEU en de artikelen 2 en 22 van de Zesde richtlijn aldus moeten worden uitgelegd dat zij er niet aan in de weg staan dat op btw-gebied een nationale uitzonderingsbepaling, zoals die aan de orde in het hoofdgeding, wordt toegepast op grond waarvan procedures die aanhangig zijn voor een belastinggerecht in derde aanleg automatisch worden beëindigd wanneer die procedures zijn aangevangen met een beroep dat in eerste aanleg meer dan tien jaar — en in de praktijk meer dan veertien jaar — voor de inwerkingtreding van die bepaling is ingesteld en de belastingdienst in eerste en in tweede aanleg in het ongelijk is gesteld, waarbij deze automatische beëindiging tot gevolg heeft dat de rechterlijke beslissing in tweede aanleg kracht van gewijsde krijgt en de schuldvordering van de belastingdienst vervalt.

Kosten

29 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 (Vierde kamer) verklaart voor recht:

Artikel 4, lid 3, VEU en de artikelen 2 en 22 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, moeten aldus worden uitgelegd dat zij er niet aan in de weg staan dat op het gebied van de belasting over de toegevoegde waarde een nationale uitzonderingsbepaling, zoals die aan de orde in het hoofdgeding, wordt toegepast op grond waarvan procedures die aanhangig zijn voor een belastinggerecht in derde aanleg automatisch worden beëindigd wanneer die procedures zijn aangevangen met een beroep dat in eerste aanleg meer dan tien jaar — en in de praktijk meer dan veertien jaar — voor de inwerkingtreding van die bepaling is ingesteld en de belastingdienst in eerste en in tweede aanleg in het ongelijk is gesteld, waarbij deze automatische beëindiging tot gevolg heeft dat de rechterlijke beslissing in tweede aanleg kracht van gewijsde krijgt en de schuldvordering van de belastingdienst vervalt.

ondertekeningen