ARREST VAN HET HOF (Zevende kamer)

11 juni 2020*

„Prejudiciële verwijzing – Belastingen – Belasting over de toegevoegde waarde (btw) – Richtlijn 2006/112/EG – Artikelen 90 en 273 – Maatstaf van heffing – Verlaging – Weigering – Niet-betaling – Belastingplichtige die zijn schuldvordering niet heeft ingediend in de faillissementsprocedure tegen de schuldenaar – Beginsel van fiscale neutraliteit en evenredigheidsbeginsel – Rechtstreekse werking”

In zaak C-146/19,

betreffende een verzoek om een prejudiciële beslissing krachtens artikel 267 VWEU, ingediend door de Vrhovno sodišče (hoogste rechterlijke instantie van de Republiek Slovenië) bij beslissing van 30 januari 2019, ingekomen bij het Hof op 21 februari 2019, in de procedure

**SCT d.d.**, in staat van faillissement,

tegen

**Republiek Slovenië,**

wijst

HET HOF (Zevende kamer),

samengesteld als volgt: P. G. Xuereb, kamerpresident, T. von Danwitz en A. Kumin (rapporteur), rechters,

advocaat-generaal: M. Szpunar,

griffier: M. Longar, administrateur,

gezien de stukken en na de terechtzitting op 26 februari 2020,

gelet op de opmerkingen van:

– SCT d.d., in staat van faillissement, vertegenwoordigd door S. Pušenjak, odvetnica,

– de Sloveense regering, vertegenwoordigd door T. Mihelič Žitko en V. Klemenc als gemachtigden,

– de Tsjechische regering, vertegenwoordigd door M. Smolek, O. Serdula en J. Vláčil als gemachtigden,

– de Italiaanse regering, vertegenwoordigd door G. Palmieri als gemachtigde, bijgestaan door G. Galluzzo, avvocato dello Stato,

* Procestaal: Sloveens.

– de Europese Commissie, vertegenwoordigd door N. Gossement en M. Kocjan 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 90 van 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; hierna: „btw-richtlijn").

2 Dit verzoek is ingediend in het kader van een geschil tussen SCT d.d., een in staat van faillissement verkerende vennootschap, en de Republiek Slovenië betreffende de weigering om SCT toe te staan het bedrag te corrigeren van de belasting over de toegevoegde waarde (btw) die is voldaan voor niet-geïnde schuldvorderingen, op grond dat deze vennootschap had verzuimd die schuldvorderingen in te dienen in de faillissementsprocedures die jegens haar schuldenaren waren ingeleid.

### Toepasselijke bepalingen

#### *Unierecht*

3 Artikel 90 van de btw-richtlijn luidt:

„1. In geval van annulering, opzegging, ontbinding of gehele of gedeeltelijke niet-betaling, of in geval van prijsvermindering nadat de handeling is verricht, wordt de maatstaf van heffing dienovereenkomstig verlaagd onder de voorwaarden die door de lidstaten worden vastgesteld.

2. In geval van gehele of gedeeltelijke niet-betaling kunnen de lidstaten van lid 1 afwijken."

4 Artikel 273 van deze richtlijn luidt als volgt:

„De lidstaten kunnen, onder voorbehoud van gelijke behandeling van door belastingplichtigen verrichte binnenlandse handelingen en handelingen tussen de lidstaten, andere verplichtingen voorschrijven die zij noodzakelijk achten ter waarborging van de juiste inning van de btw en ter voorkoming van fraude, mits deze verplichtingen in het handelsverkeer tussen de lidstaten geen aanleiding geven tot formaliteiten in verband met een grensoverschrijding.

De in de eerste alinea geboden mogelijkheid mag niet worden benut voor het opleggen van extra verplichtingen naast de in hoofdstuk 3 vastgestelde verplichtingen inzake facturering."

#### *Sloveens recht*

5 Artikel 39, leden 2 tot en met 4, van de Zakon o davku na dodano vrednost (wet inzake de belasting over de toegevoegde waarde; hierna: „ZDDV-1") luidt:

„(2) In geval van intrekking van de order, restitutie van het goed of verlaging van de prijs na levering wordt de maatstaf van heffing dienovereenkomstig verlaagd. De belastingplichtige kan het bedrag van de in de aangifte opgenomen btw herzien (verlagen) indien hij de verwerver schriftelijk op de hoogte stelt van het bedrag aan btw waarvoor deze geen recht op aftrek heeft.

(3) De belastingplichtige kan het bedrag van de in de aangifte opgenomen btw eveneens herzien (verlagen) ingeval het niet of niet geheel is betaald op basis van een in kracht van gewijsde gegane rechterlijke beslissing waarbij de faillissementsprocedure is beëindigd of de procedure voor een preventief akkoord is afgesloten. Dat geldt ook indien de belastingplichtige een in kracht van gewijsde gegane rechterlijke beslissing ontvangt betreffende de opschorting van een tenuitvoerleggingsprocedure of een ander document waaruit blijkt dat hij bij de beëindiging van de tenuitvoerleggingsprocedure de betaling niet of niet geheel heeft ontvangen doordat de schuldenaar uit het vennootschapsregister of uit andere relevante registers of andere documenten is geschrapt. Indien de belastingplichtige nadien een gehele of gedeeltelijke betaling ontvangt in verband met de levering van het goed of de dienstverrichting waarvoor hij aanspraak heeft gemaakt op herziening van de maatstaf van heffing in de zin van dit lid, neemt hij de btw over het ontvangen bedrag in de aangifte op.

(4) Onverminderd het bepaalde in het voorafgaande lid kan de belastingplichtige het bedrag van de in de aangifte opgenomen, maar niet-betaalde btw corrigeren (verlagen) voor alle erkende schuldvorderingen die hij in de procedure voor een preventief akkoord of in de faillissementsprocedure heeft ingediend.”

6 In artikel 296 van de Zakon o finančnem poslovanju, postopkih zaradi insolventnosti in prisilnem prenehanju (wet inzake financiële transacties, insolventieprocedures en gedwongen ontbinding; hierna: „ZFPPIPP”) is bepaald:

„(1) Schuldeisers dienen al hun schuldvorderingen jegens de failliete schuldenaar die tot en met de inleiding van de faillissementsprocedure zijn ontstaan in de faillissementsprocedure in, met uitzondering van de schuldvorderingen die krachtens de wet niet hoeven te worden ingediend.

[...]

(5) Indien de schuldeiser de in lid 1 [...] neergelegde termijn voor de indiening van schuldvorderingen niet in acht neemt, gaat zijn schuldvordering jegens de failliete schuldenaar teniet. Een tardief verzoek om indiening van de schuldvordering in het faillissement wijst de rechter af.

[…]”

## Hoofdgeding en prejudiciële vragen

7 SCT heeft voor het belastingtijdvak van april 2014 de aangegeven btw met een bedrag van 272 471 EUR gecorrigeerd omdat schuldvorderingen op twee vennootschappen waarvan de faillissementsprocedure in juni 2013 definitief was beëindigd, niet waren voldaan.

8 De bevoegde belastingautoriteit heeft in het kader van een controle vastgesteld dat SCT deze schuldvorderingen niet had ingediend in de betrokken faillissementsprocedures en dat die schuldvorderingen overeenkomstig artikel 296 ZFPPIPP waren tenietgegaan. Op basis daarvan is zij tot de slotsom gekomen dat niet was voldaan aan de voorwaarden om in aanmerking te komen voor een btw-verlaging.

9 In het kader van een administratief beroep is aan SCT bevestigd dat uit artikel 39, lid 3, ZDDV-1 volgt dat een belastingplichtige het bedrag van de in de aangifte opgenomen btw op basis van een in kracht van gewijsde gegane beslissing tot beëindiging van een faillissementsprocedure enkel dan kan corrigeren indien hij zijn schuldvordering in het faillissement van de schuldenaar heeft ingediend. Door deze indiening toont de belastingplichtige tevens aan dat zijn schuldvordering nog bestaat. Dat is des te belangrijker indien het gaat om schuldvorderingen van de belastingplichtige jegens verbonden personen, zoals in het onderhavige geval.

10 SCT heeft beroep ingesteld bij de bestuursrechter in eerste aanleg, die de besluiten van de belastingautoriteit heeft bevestigd. Hij heeft in dit verband verwezen naar artikel 90 van de btw-richtlijn. Volgens deze rechter bepaalt lid 1 van dit artikel dat de maatstaf van heffing in geval van niet-betaling nadat de handeling is verricht dienovereenkomstig wordt verlaagd, terwijl lid 2 van dat artikel de lidstaten toestaat daarvan af te wijken. De Sloveense wetgever heeft van deze afwijkingsmogelijkheid gebruikgemaakt.

11 In het kader van een bij de Vrhovno sodišče (hoogste rechterlijke instantie van de Republiek Slovenië) ingesteld beroep tot herziening voert SCT aan dat artikel 39, lid 3, ZDDV-1 niet afwijkt van de in artikel 90, lid 1, van de btw-richtlijn neergelegde verplichtingen, maar enkel de voorwaarden uiteenzet waaraan moet worden voldaan om de maatstaf van heffing te kunnen verlagen. Artikel 39, lid 3, ZDDV-1 vormt dan ook geen toepassing van artikel 90, lid 2, van die richtlijn.

12 De Vrhovno sodišče zet uiteen dat artikel 39, lid 2, ZDDV-1, dat de gevallen opsomt waarin de maatstaf van heffing van de btw wordt verlaagd, geen melding maakt van niet-betaling. Hieruit volgt dat de Sloveense wetgever artikel 90, lid 2, van de btw-richtlijn heeft toegepast en aldus heeft voorzien in een derogatie aan het recht op verlaging van de maatstaf van heffing van de btw wat die gevallen betreft.

13 Volgens die rechter kan uit artikel 39, lid 3, ZDDV-1 echter worden afgeleid dat de Sloveense wetgever niettemin heeft voorzien in vier uitputtend opgesomde gevallen waarin de belastingplichtige de maatstaf van heffing ook in geval van niet-betaling kan verlagen, hetgeen bijgevolg een „uitzondering op de derogatie" vormt. Die uitzonderlijke gevallen vloeien voort uit de onmogelijkheid voor de belastingplichtige om volledige betaling van zijn schuldvordering te verkrijgen. Voor de erkenning van het recht op verlaging van de maatstaf van heffing van de btw is echter ook een bepaalde gedraging van de belastingplichtige vereist. Zo moet de belastingplichtige aan de hand van officiële documenten die zijn afgegeven in het kader van een passende juridische procedure aantonen dat hij die schuldvordering niet heeft kunnen innen.

14 Volgens die rechter is het mogelijk dat de uit artikel 39 ZDDV-1 voortvloeiende beperking van de mogelijkheid om de maatstaf van heffing van de btw te verlagen onverenigbaar is met artikel 90, lid 2, van de btw-richtlijn, omdat de verlaging bijgevolg niet is toegestaan in alle gevallen waarin de niet-betaling onherroepelijk vaststaat, maar de belastingplichtige daarvoor aan aanvullende voorwaarden moet voldoen.

15 In dit verband vraagt de Vrhovno sodišče zich af of bij de toepassing van de derogaties overeenkomstig artikel 90, lid 2, van de btw-richtlijn, gelet op de beginselen van het btw-stelsel, het recht op verlaging van de maatstaf van heffing van de btw wegens niet-betaling niettemin kan worden geweigerd indien de belastingplichtige niet de nodige inspanningen heeft geleverd om zijn schuldvordering te innen en de aan de staat verschuldigde btw te voldoen, hoewel hij niet heeft deelgenomen aan belastingfraude of belastingontwijking.

16 Een btw-plichtige is namelijk nog steeds een van de hoekstenen van het stelsel van inning van deze belasting en handelt in dezen, met het oog op de inning en de storting van de betaalde btw, voor rekening van de staat. Indien deze belastingplichtige het recht wordt toegekend om de maatstaf van heffing van de btw te verlagen in alle gevallen waarin de schuldvorderingen niet zijn voldaan, en bijgevolg eveneens wanneer hij zelf zijn uit het btw-stelsel voortvloeiende verplichtingen niet nakomt, zou de staat de mogelijkheid worden ontnomen de hem verschuldigde aangegeven btw te innen.

17 Indien de bevoegdheid die de Uniewetgever overeenkomstig artikel 90, lid 2, van de btw-richtlijn aan de lidstaten heeft toegekend aldus kan worden uitgelegd dat het de nationale wetgever is toegestaan de mogelijkheid te beperken om de maatstaf van heffing van de btw te verlagen ingeval de niet-betaling onherroepelijk vaststaat, vraagt die rechter zich evenwel af of de belastingplichtige

krachtens de btw-richtlijn de mogelijkheid moet krijgen om aan te tonen dat die schuldvorderingen zelfs niet zouden zijn voldaan indien zij in het kader van een faillissementsprocedure waren ingediend of dat er andere redelijke gronden zijn die het verzuim van indiening rechtvaardigen.

18 Ten slotte vraagt de Vrhovno sodišče zich af of kan worden aangenomen dat artikel 90, lid 1, van de btw-richtlijn rechtstreekse werking heeft, met name indien de nationale wetgever verder gaat dan het kader van de toelaatbare regeling van de derogaties waarin in artikel 90, lid 2, van de richtlijn is voorzien.

19 In die omstandigheden heeft de Vrhovno sodišče de behandeling van de zaak geschorst en het Hof de volgende prejudiciële vragen gesteld:

„1) Kan artikel 90, lid 2, van de btw-richtlijn aldus worden uitgelegd dat een derogatie aan het recht van verlaging van de maatstaf van heffing van de btw ook is toegestaan in geval van onherroepelijke niet-betaling, als deze onherroepelijke niet-betaling een gevolg is van het verzuim van de belastingplichtige om een verschuldigde handeling te verrichten, bijvoorbeeld het verzuim om een schuldvordering in te dienen in een faillissementsprocedure die is ingeleid jegens de schuldenaar van de belastingplichtige, zoals in casu?

2) Indien een dergelijke derogatie aan het recht op verlaging van de maatstaf van heffing van de btw toelaatbaar is: bestaat er dan niettemin een recht op verlaging van die maatstaf van heffing wegens niet-betaling indien de belastingplichtige aantoont dat zijn schuldvorderingen zelfs niet zouden zijn voldaan als hij ze in de faillissementsprocedure zou hebben ingediend, of dat er redelijke gronden waren voor zijn verzuim om de schuldvordering in te dienen?

3) Werkt artikel 90, lid 1, van de btw-richtlijn ook rechtstreeks indien de wetgever van de lidstaat verder gaat dan het kader van de toelaatbare regeling van de derogaties waarin in lid 2 van dat artikel 90 is voorzien?”

## Beantwoording van de prejudiciële vragen

### *Eerste en tweede prejudiciële vraag*

20 Met zijn eerste en zijn tweede vraag, die samen moeten worden onderzocht, wenst de verwijzende rechter in wezen te vernemen of artikel 90, lid 2, van de btw-richtlijn aldus moet worden uitgelegd dat het in de weg staat aan een regeling van een lidstaat op grond waarvan een belastingplichtige het recht op verlaging van de betaalde btw voor een oninbare schuldvordering wordt ontzegd indien hij heeft verzuimd deze schuldvordering in te dienen in de faillissementsprocedure jegens zijn schuldenaar, zelfs indien de belastingplichtige aantoont dat zijn schuldvordering niet zou zijn voldaan als hij deze in de faillissementsprocedure had ingediend, of dat er redelijke gronden waren om de betrokken schuldvordering niet in te dienen.

21 Voor de beantwoording van die vraag moet eraan worden herinnerd dat artikel 90, lid 1, van de btw-richtlijn, dat betrekking heeft op de annulering, opzegging, ontbinding, gehele of gedeeltelijke niet-betaling of prijsvermindering nadat de handeling is verricht, de lidstaten ertoe verplicht om de maatstaf van heffing van de btw en dus het door de belastingplichtige verschuldigde btw-bedrag te verlagen telkens wanneer de belastingplichtige na de sluiting van een transactie de tegenprestatie geheel of gedeeltelijk niet ontvangt. Deze bepaling is de uitdrukking van een fundamenteel beginsel van de btw-richtlijn, volgens hetwelk de maatstaf van heffing de werkelijk ontvangen tegenprestatie is, en dat tot gevolg heeft dat de belastingdienst uit hoofde van de btw niet méér kan ontvangen dan de belastingplichtige heeft geïnd (arrest van 6 december 2018, Tratave, C-672/17, EU:C:2018:989, punt 29 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

22 Volgens artikel 90, lid 2, van die richtlijn mogen de lidstaten van die regel afwijken in geval van gehele of gedeeltelijke niet-betaling van de prijs van de handeling. Belastingplichtigen kunnen dus niet op grond van artikel 90, lid 1, van die richtlijn aanspraak maken op een recht op verlaging van hun maatstaf van heffing van de btw indien de betrokken lidstaat gebruik heeft willen maken van die afwijking (zie in die zin arrest van 15 mei 2014, Almos Agrárkülkereskedelmi, C-337/13, EU:C:2014:328, punt 23).

23 Die afwijkingsmogelijkheid – die strikt beperkt is tot het geval van gehele of gedeeltelijke niet-betaling – berust evenwel op de overweging dat niet-betaling van de tegenprestatie in bepaalde omstandigheden en wegens de juridische situatie in de betrokken lidstaat mogelijkerwijs moeilijk te verifiëren of slechts voorlopig is (arrest van 22 februari 2018, T-2, C-396/16, EU:C:2018:109, punt 37 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

24 Die afwijkingsmogelijkheid strekt er dan ook enkel toe het de lidstaten mogelijk te maken de onzekerheid over de inning van de verschuldigde bedragen weg te nemen, en zij regelt niet de kwestie of het mogelijk is verlaging van de maatstaf van heffing van de btw niet toe te staan indien de niet-betaling onherroepelijk vaststaat (beschikking van 24 oktober 2019, Porr Építési Kft., C-292/19, niet gepubliceerd, EU:C:2019:901, punt 22 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

25 Indien zou worden aanvaard dat de lidstaten de verlaging van de maatstaf van heffing van de btw volledig kunnen uitsluiten, zou dit immers indruisen tegen het beginsel van de neutraliteit van de btw, waaruit met name voortvloeit dat de ondernemer – als belastingontvanger voor rekening van de staat – volledig moet worden ontlast van de belasting die hij verschuldigd is of betaald heeft in het kader van zijn economische activiteiten die zelf aan de btw onderworpen zijn (beschikking van 24 oktober 2019, Porr Építési Kft., C-292/19, niet gepubliceerd, EU:C:2019:901, punt 23 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

26 Het Hof heeft in dit verband geoordeeld dat een situatie die wordt gekenmerkt door de definitieve inperking van de verplichtingen van de schuldenaar jegens zijn schuldeisers niet kan worden aangemerkt als „niet-betaling” in de zin van artikel 90, lid 2, van de btw-richtlijn (beschikking van 24 oktober 2019, Porr Építési Kft., C-292/19, niet gepubliceerd, EU:C:2019:901, punt 25 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

27 In een dergelijk geval moet een lidstaat de verlaging van de maatstaf van heffing van de btw dus toestaan indien de belastingplichtige kan aantonen dat de schuldvordering jegens zijn schuldenaar onherroepelijk oninbaar is (beschikking van 24 oktober 2019, Porr Építési Kft., C-292/19, niet gepubliceerd, EU:C:2019:901, punt 29).

28 In casu blijkt dat de in het hoofdgeding aan de orde zijnde schuldvorderingen een dergelijk karakter hebben.

29 Overeenkomstig artikel 296, lid 5, ZFPPIPP gaan schuldvorderingen bij gebreke van indiening ervan in het faillissement van de betrokken schuldenaren teniet, zodat dat verzuim heeft geleid tot een definitieve inperking van de verplichtingen van deze schuldenaren jegens SCT. Voorts wordt in elk geval niet betwist dat die faillissementsprocedures definitief zijn beëindigd en dat de schuldvorderingen van SCT op haar schuldenaren na afloop van deze procedures niet zijn geïnd.

30 Bijgevolg kan een situatie als in het hoofdgeding niet worden aangemerkt als „niet-betaling” in de zin van artikel 90, lid 2, van de btw-richtlijn, maar valt zij onder lid 1 van dit artikel, zodat de betrokken lidstaat verplicht is om de maatstaf van heffing van de btw te verlagen omdat de belastingplichtige de tegenprestatie niet heeft ontvangen.

31 In casu wordt SCT het recht op verlaging van de maatstaf van heffing geweigerd op grond dat deze vennootschap niet heeft voldaan aan het uit het nationale recht voortvloeiende vereiste dat die verlaging afhankelijk is van de indiening door de belastingplichtige van de niet-geïnde schuldvorderingen in de faillissementsprocedure.

32 De Sloveense regering voert aan dat een dergelijk vereiste is gebaseerd op artikel 90, lid 1, en artikel 273 van de btw-richtlijn, op grond waarvan de lidstaten een beoordelingsbevoegdheid wordt toegekend bij de vaststelling van de voorwaarden en verplichtingen die de belastingplichtigen moeten nakomen jegens de belastingautoriteiten met het oog op de verlaging van de maatstaf van heffing.

33 In dit verband moet worden opgemerkt dat de maatstaf van heffing overeenkomstig artikel 90, lid 1, van de btw-richtlijn dienovereenkomstig wordt verlaagd onder de door de lidstaten vastgestelde voorwaarden.

34 Voorts kunnen de lidstaten overeenkomstig artikel 273 van deze richtlijn de verplichtingen voorschrijven die zij noodzakelijk achten ter waarborging van de juiste inning van de btw en ter voorkoming van fraude, met name mits deze mogelijkheid niet wordt benut voor het opleggen van extra verplichtingen naast de in hoofdstuk 3 van die richtlijn vastgestelde verplichtingen inzake facturering.

35 Aangezien artikel 90, lid 1, en artikel 273 van de btw-richtlijn, buiten de door deze bepalingen gestelde beperkingen, noch de voorwaarden noch de verplichtingen preciseren waarin de lidstaten kunnen voorzien, moet worden vastgesteld dat die bepalingen aan de lidstaten een beoordelingsmarge verlenen betreffende met name de formaliteiten die de belastingplichtigen jegens de belastingautoriteiten van de lidstaten dienen te vervullen om een verlaging van de maatstaf van heffing door te voeren (arrest van 6 december 2018, Tratave, C-672/17, EU:C:2018:989, punt 32 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

36 Maatregelen ter voorkoming van belastingfraude of belastingontwijking mogen echter in beginsel slechts van de regels inzake de maatstaf van heffing afwijken voor zover dit strikt noodzakelijk is om dat specifieke doel te bereiken. Zij dienen namelijk zo weinig mogelijk afbreuk te doen aan de doeleinden en beginselen van de btw-richtlijn en mogen dus niet op zodanige wijze worden aangewend dat zij de neutraliteit van de btw zouden aantasten (arrest van 6 december 2018, Tratave, C-672/17, EU:C:2018:989, punt 33 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

37 Het is bijgevolg van belang dat de formaliteiten waaraan belastingplichtigen moeten voldoen om ten aanzien van de belastingautoriteiten het recht op verlaging van de maatstaf van heffing van de btw uit te oefenen, beperkt zijn tot die formaliteiten die de mogelijkheid bieden aan te tonen dat de tegenprestatie of een deel ervan na de sluiting van de transactie definitief niet zal worden ontvangen. Het staat in dit verband aan de nationale rechter om na te gaan of de door de betrokken lidstaat voorgeschreven formaliteiten aan deze voorwaarde voldoen (arrest van 6 december 2018, Tratave, C-672/17, EU:C:2018:989, punt 34 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

38 In casu kan een vereiste als aan de orde in het hoofdgeding, waarbij de dienovereenkomstige verlaging van de maatstaf van heffing in geval van niet-betaling afhankelijk is van de indiening door de belastingplichtige van de onbetaalde schuldvordering in de faillissementsprocedure jegens de schuldenaar, in beginsel ertoe bijdragen dat zowel de juiste inning van de btw wordt gewaarborgd en fraude wordt voorkomen als het gevaar voor verlies van belastinginkomsten wordt uitgeschakeld, en streeft zij aldus de in artikel 90, lid 1, en artikel 273 van de btw-richtlijn genoemde legitieme doelstellingen na (zie in die zin arresten van 26 januari 2012, Kraft Foods Polska, C-588/10, EU:C:2012:40, punten 32 en 33, en 6 december 2018, Tratave, C-672/17, EU:C:2018:989, punten 35 en 36).

39 Wat betreft, in de eerste plaats, het doel van het voorkomen van fraude moet worden opgemerkt dat een vereiste als aan de orde in het hoofdgeding weliswaar kan beletten dat de staat schade lijdt wanneer het stilzitten van de belastingplichtige die zijn vordering niet heeft ingediend in een faillissementsprocedure het gevolg is van handelingen waaruit blijkt dat deze belastingplichtige en zijn schuldenaar samenspannen, maar dat de toepassing van dit vereiste tot gevolg heeft dat het recht op verlaging van de maatstaf van heffing stelselmatig wordt geweigerd in geval van niet-indiening, hetgeen neerkomt op een algemeen vermoeden van fraude dat verder gaat dan noodzakelijk is voor de verwezenlijking van de doelstelling van het voorkomen van fraude (zie naar analogie arrest van 7 september 2017, Eqiom en Enka, C-6/16, EU:C:2017:641, punt 31 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

40 Daaraan dient te worden toegevoegd dat uit de feiten van het hoofdgeding, gelet op het dossier waarover het Hof beschikt, geen enkele aanwijzing voor belastingfraude of misbruik naar voren komt.

41 Wat betreft, in de tweede plaats, de doelstelling van het uitschakelen van het gevaar voor verlies van belastinginkomsten moet worden opgemerkt dat, voor zover de niet-indiening van een schuldvordering in het faillissement van een schuldenaar impliceert dat deze schuldvordering overeenkomstig artikel 296, lid 5, ZFPPIPP in de verhouding met de failliete schuldenaar tenietgaat, de belastingplichtige noodzakelijkerwijs de kans verliest om zelfs maar een gedeelte van zijn schuldvordering te innen, hetgeen in voorkomend geval resulteert in een nadeel voor de lidstaat in kwestie.

42 Voorts kan de indiening van een schuldvordering in de faillissementsprocedure, zoals de Sloveense regering heeft betoogd zonder dat zij op dit punt is weersproken, uit het oogpunt van financiële en administratieve lasten op zichzelf niet als buitensporig belastend worden beschouwd.

43 Wanneer de belastingplichtige evenwel aantoont dat zijn schuldvordering, zelfs indien hij deze had ingediend, niet zou zijn geïnd, gaat het feit dat een verlaging van de maatstaf van heffing wordt uitgesloten en dat op die belastingplichtige de last van een btw-bedrag wordt afgewenteld dat hij in het kader van zijn economische activiteiten niet heeft ontvangen, verder dan strikt noodzakelijk is voor de verwezenlijking van de doelstelling van het uitschakelen van het gevaar voor verlies van belastinginkomsten (zie in die zin arrest van 8 mei 2019, A-PACK CZ, C-127/18, EU:C:2019:377, punt 27). In dat geval had de indiening van de betreffende schuldvordering niet kunnen voorkomen dat de staat bijkomende schade leed.

44 Wat betreft de vraag van de nationale rechter of de belastingplichtige ook de mogelijkheid moet hebben om de maatstaf van heffing te verlagen wanneer er redelijke gronden waren om de schuldvordering niet in te dienen, blijkt voorts noch uit de verwijzingsbeslissing noch uit de bij het Hof ingediende opmerkingen dat SCT zich in het onderhavige geval in het kader van de fiscale procedure op dergelijke gronden heeft beroepen. Bij gebreke van een verband tussen dit geval en het voorwerp van het hoofdgeding hoeft daarop niet te worden ingegaan.

45 Gelet op een en ander dient op de eerste en de tweede vraag te worden geantwoord dat artikel 90, lid 1, en artikel 273 van de btw-richtlijn aldus moeten worden uitgelegd dat zij in de weg staan aan een regeling van een lidstaat op grond waarvan een belastingplichtige het recht op verlaging van de betaalde btw voor een oninbare schuldvordering wordt geweigerd indien hij heeft verzuimd deze schuldvordering in te dienen in de faillissementsprocedure die is ingeleid jegens zijn schuldenaar, zelfs wanneer die belastingplichtige aantoont dat die schuldvordering niet zou zijn geïnd als hij deze had ingediend.

### *Derde prejudiciële vraag*

46 Met zijn derde vraag wenst de verwijzende rechter in wezen te vernemen welke gevolgen moeten worden verbonden aan de situatie waarin een vereiste dat de dienovereenkomstige verlaging van de maatstaf van heffing in geval van niet-betaling afhankelijk stelt van de indiening door de belastingplichtige van de onbetaalde schuldvordering in het faillissement van de schuldenaar, in strijd zou zijn met artikel 90, lid 1, van de btw-richtlijn.

47 Dienaangaande zij eraan herinnerd dat de nationale rechter bij de toepassing van het interne recht dit recht zo veel mogelijk moet uitleggen in het licht van de bewoordingen en het doel van de betrokken richtlijn teneinde het daarmee beoogde resultaat te bereiken en aldus aan artikel 288, derde alinea, VWEU te voldoen. Deze verplichting tot richtlijnconforme uitlegging van het nationale recht is immers inherent aan het systeem van het VWEU, aangezien zij de nationale rechter in staat stelt binnen het kader van zijn bevoegdheden de volle werking van het recht van de Unie te verzekeren bij de beslechting van de bij hem aanhangige geschillen (arrest van 6 juli 2017, Glencore Agriculture Hungary, C-254/16, EU:C:2017:522, punt 34 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

48 Wanneer de nationale regelgeving niet in overeenstemming met de vereisten van het Unierecht kan worden uitgelegd, is iedere nationale rechter die in het kader van zijn bevoegdheid is aangezocht, als orgaan van een lidstaat verplicht om elke nationale bepaling die strijdig is met een bepaling van het Unierecht met rechtstreekse werking buiten toepassing te laten in het geschil dat aan hem is voorgelegd (arrest van 19 december 2019, Deutsche Umwelthilfe, C-752/18, EU:C:2019:1114, punt 42 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

49 Zoals in punt 33 van dit arrest in herinnering is gebracht, bepaalt artikel 90, lid 1, van de btw-richtlijn dat in de daarin bedoelde gevallen de maatstaf van heffing van de btw dienovereenkomstig wordt verlaagd onder de door de lidstaten vastgestelde voorwaarden.

50 Dit artikel laat de lidstaten dus weliswaar een zekere beoordelingsmarge bij de vaststelling van de noodzakelijke maatregelen ter bepaling van het bedrag van de verlaging, maar dat neemt volgens het Hof niet weg dat de verplichting om de maatstaf van heffing in de in dit artikel bedoelde gevallen te verlagen nauwkeurig en onvoorwaardelijk is. Dat artikel voldoet dus aan de voorwaarden voor rechtstreekse werking (arrest van 15 mei 2014, Almos Agrárkülkereskedelmi, C-337/13, EU:C:2014:328, punt 34 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

51 Gelet op een en ander dient op de derde vraag te worden geantwoord dat artikel 90, lid 1, van de btw-richtlijn aldus moet worden uitgelegd dat de nationale rechter, op grond van de op hem rustende verplichting om alle maatregelen te treffen die geschikt zijn om de uitvoering van deze bepaling te verzekeren, het nationale recht in overeenstemming met die bepaling dient uit te leggen of, indien een dergelijke conforme uitlegging niet mogelijk is, elke nationale regeling waarvan de toepassing tot een met die bepaling strijdig resultaat zou leiden, buiten toepassing dient te laten.

## Kosten

52 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 (Zevende kamer) verklaart voor recht:

1) **Artikel 90, lid 1, en artikel 273 van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde moeten aldus worden uitgelegd dat zij in de weg staan aan een regeling van een lidstaat op grond waarvan een belastingplichtige het recht op verlaging van de betaalde belasting over de toegevoegde waarde voor een oninbare schuldvordering wordt geweigerd indien hij heeft verzuimd deze schuldvordering in te dienen in de faillissementsprocedure die is ingeleid jegens zijn schuldenaar, zelfs wanneer die belastingplichtige aantoont dat die schuldvordering niet zou zijn geïnd als hij deze had ingediend.**

2) **Artikel 90, lid 1, van richtlijn 2006/112 moet aldus worden uitgelegd dat de nationale rechter, op grond van de op hem rustende verplichting om alle maatregelen te treffen die geschikt zijn om de uitvoering van deze bepaling te verzekeren, het nationale recht in overeenstemming met die bepaling dient uit te leggen of, indien een dergelijke conforme uitlegging niet mogelijk is, elke nationale regeling waarvan de toepassing tot een met die bepaling strijdig resultaat zou leiden, buiten toepassing dient te laten.**

ondertekeningen