

ARREST VAN HET HOF (Zevende kamer)

16 mei 2013 (*)

„Geen volledige teruggaaf van onverschuldigd betaalde belasting over toegevoegde waarde – Nationale wettelijke regeling die teruggaaf van btw uitsluit vanwege afwenteling ervan op derde – Compensatie in de vorm van steun die gedeelte van niet-aftrekbare btw dekt – Ongerechtvaardigde verrijking”

In zaak C-191/12,

betreffende een verzoek om een prejudiciële beslissing krachtens artikel 267 VWEU, ingediend door de Kúria (Hongarije) bij beslissing van 14 maart 2012, ingekomen bij het Hof op 23 april 2012, in de procedure

Alakor Gabonatermel? és Forgalmazó Kft.

tegen

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Észak-alföldi Regionális Adó Főigazgatósága,

wijst

HET HOF (Zevende kamer),

samengesteld als volgt: G. Arestis, kamerpresident, J.-C. Bonichot en A. Arabadjiev (rapporteur), rechters,

advocaat-generaal: Y. Bot,

griffier: A. Calot Escobar,

gezien de stukken,

gelet op de opmerkingen van:

- Alakor Gabonatermel? és Forgalmazó Kft., vertegenwoordigd door A. Nacsa, ügyvéd,
 - Hongarije, vertegenwoordigd door M. Z. Fehér, G. Koós en K. Szíjjártó als gemachtigden,
 - de Europese Commissie, vertegenwoordigd door C. Soulay en A. Sipos 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 het Unierecht inzake de terugvordering van onverschuldigde betalingen.
- 2 Dit verzoek is ingediend in het kader van een geding tussen Alakor Gabonatermel? és

Forgalmazó Kft. (hierna: „Alakor”) en het Nemzeti Adó- és Vámhivatal Észak-alföldi Regionális Adó Főigazgatósága (regionaal belastinghoofdkantoor van Észak-alföld, dat ressorteert onder de nationale belasting- en douaneadministratie; hierna: „Főigazgatósága”), betreffende de weigering van laatstbedoelde om de belasting over de toegevoegde waarde (hierna: „btw”) waarvan de aftrek in strijd met het Unierecht is geweigerd, volledig terug te geven.

Toepasselijke bepalingen

Unierecht

3 Regel 7 van verordening (EG) nr. 448/2004 van de Commissie van 10 maart 2004 tot wijziging van verordening (EG) nr. 1685/2000 tot vaststelling van uitvoeringsbepalingen van verordening (EG) nr. 1260/1999 van de Raad met betrekking tot de subsidiabiliteit van de uitgaven voor door structuurfondsen medegefinancierde verrichtingen, en tot intrekking van verordening (EG) nr. 1145/2003 (PB L 72, blz. 66), luidt als volgt:

„Regel 7: Btw en andere heffingen en belastingen

1. De btw vormt geen subsidiabele uitgave, behalve wanneer zij daadwerkelijk en definitief wordt gedragen door de eindbegunstigde, of door de individuele ontvanger in het kader van de steunmaatregelen uit hoofde van artikel 87 van het Verdrag en in het geval van steunverlening door een door de lidstaat aangewezen instantie. Btw die op enigerlei wijze kan worden teruggevorderd kan, zelfs wanneer zij niet daadwerkelijk door de eindbegunstigde of door de individuele ontvanger wordt teruggevorderd, niet als subsidiabel worden beschouwd. Met de vraag of de eindbegunstigde of de individuele ontvanger een publiek- dan wel een privaatrechtelijke status heeft, wordt geen rekening gehouden bij de beslissing of de btw op grond van deze regel een subsidiabele uitgave vormt.

2. Btw die als gevolg van de toepassing van specifieke nationale voorschriften niet door de eindbegunstigde of de individuele ontvanger kan worden teruggevorderd, vormt slechts een subsidiabele uitgave als die voorschriften volledig in overeenstemming zijn met [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 btw-richtlijn”).]

Hongaars recht

4 Artikel 38, lid 1, van de az általános forgalmi adóról szóló 1992. évi LXXIV. törvény, *Magyar Közlöny* 1992/128 (XII. 19.) (wet LXXIV van 1992 inzake de belasting over de toegevoegde waarde; hierna: „btw-wet”), dat met ingang van 1 januari 2006 is ingetrokken, bepaalde:

„De belastingplichtige dient in zijn boekhouding het bedrag van de aftrekbare en van de niet-aftrekbare voorbelasting afzonderlijk op te voeren (positief onderscheid). De belastingplichtige die subsidies uit overheidsmiddelen ontvangt welke overeenkomstig artikel 22, leden 1 en 2, van de onderhavige wet niet in de belastinggrondslag zijn opgenomen, kan, tenzij de jaarlijkse begrotingswet anders bepaalt,

a) in geval van subsidies voor de aanschaf van bepaalde goederen, zijn recht op aftrek slechts uitoefenen met betrekking tot het bedrag van de btw dat betrekking heeft op het niet-gesubsidieerde deel van de betrokken aanschaf;

[...]”

5 Artikel 124/C van de az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény, *Magyar Közlöny*

2003/131 (XI. 14.) (wet XCII van 2003 inzake de belastingheffing; hierna: „wet inzake de belastingheffing”), luidt:

„(1) Wanneer het grondwettelijk hof, de Kúria of het Hof van Justitie van de Europese Unie met terugwerkende kracht vaststelt dat een rechtsregel waarin een fiscale verplichting vervat ligt, in strijd is met de grondwet of met een bindende regel van Unierecht dan wel, in het geval van een gemeentelijk besluit, met om het even welke andere rechtsregel, en de belastingplichtige aan die rechterlijke beslissing een recht op terugbetaling ontleent, voert de belastingautoriteit in eerste aanleg de teruggaaf overeenkomstig dit artikel uit op vraag van laatstbedoelde, volgens de modaliteiten die in de betrokken beslissing zijn neergelegd.

(2) Binnen een termijn van 180 dagen na de bekendmaking of de betekening van de beslissing van het grondwettelijk hof, de Kúria of het Hof [...], kan de belastingplichtige zijn verzoek schriftelijk indienen bij de belastingautoriteit; als deze termijn eenmaal is verstreken, kan hij niet meer worden heropend. Indien het recht in verband met de vaststelling van de belastingschuld verjaard is op het ogenblik dat de beslissing wordt bekendgemaakt of betekend, wijst de belastingautoriteit het verzoek af. [...]

(3) Het verzoek moet niet alleen melding maken van de gegevens die de belastingadministratie nodig heeft om de belastingplichtige te identificeren, maar ook van de belasting die is voldaan op het ogenblik dat het verzoek wordt ingediend en waarvan de terugbetaling wordt gevraagd, en van de uitvoerbare titel op basis waarvan zij is voldaan; het moet tevens verwijzen naar de beslissing van het grondwettelijk hof, de Kúria of het Hof [...] en een verklaring bevatten, volgens welke

a) de belastingplichtige de belasting waarvan hij de teruggaaf vraagt, op het tijdstip van de indiening van het verzoek niet heeft afgewenteld op iemand anders,

[...]”

6 Artikel 124/D van die wet bepaalt:

„(1) Tenzij het onderhavige artikel anders bepaalt, is artikel 124/C van toepassing op de verzoeken om teruggaaf die zijn gebaseerd op het recht op aftrek van voorbelasting.

(2) De belastingplichtige kan het in punt 1 hierboven bedoelde recht doen gelden door middel van een regularisatieaangifte [...].

(3) Indien uit de afrekening, zoals bij de regularisatieaangifte gerectificeerd, blijkt dat de belastingplichtige recht heeft op teruggaaf [...] past de belastingautoriteit op het terug te betalen bedrag een rentevoet toe die overeenstemt met de basisrentevoet van de centrale bank [...].

[...]

(5) Van afwenteling in de zin van artikel 124/C, lid 3, sub a, is ook sprake wanneer de belastingplichtige steun heeft ontvangen waarmee – gelet op het verbod op aftrek van voorbelasting – tevens de voorbelasting is gefinancierd, of wanneer hij ter compensatie van de niet-aftrekbare voorbelasting aanvullende steun heeft gekregen die met overheidsmiddelen is bekostigd.

[...]”

Hoofdgeding en prejudiciële vragen

7 In 2005 heeft Alakor een subsidieovereenkomst gesloten met het Földm?velésügyi és

Vidékfejlesztési Minisztérium (ministerie van Landbouw en Plattelandsontwikkeling; hierna: „geldschietster”), die ertoe strekte haar in staat te stellen om een project te financieren in het kader van het operationeel programma voor plattelands- en landbouwonwikkeling met betrekking tot het tweede semester van 2005 (hierna: „steun”).

8 Overeenkomstig artikel 38, lid 1, sub a, van de btw-wet, in de versie die gold ten tijde van de feiten van het hoofdgeding, kon de voorbelasting die was betaald over de uitgaven voor het gesubsidieerde project niet worden afgetrokken voor zover zij betrekking had op het gedeelte dat was gefinancierd met het ontvangen steunbedrag.

9 Volgens de richtsnoeren van het ministerie van Financiën omvatten de „subsidiabele kosten” van een gesubsidieerd project, voor de berekening van de steun, evenwel een bepaald percentage van de totale btw, gelijk aan het met die steun gefinancierde percentage van het project. In casu omvatten de subsidiabele kosten van het in het hoofdgeding aan de orde zijnde project, die in totaal 207 174 606 Hongaarse forint (HUF) bedroegen, aldus 18 645 714 HUF aan niet-afrekbare voorbelasting. De geldschietster heeft met het oog op de financiering van dit project 90 000 000 HUF steun toegekend, wat overeenstemde met 43,44 % van de subsidiabele kosten van het project. Die steun is voor 75 % gefinancierd met middelen van de Gemeenschap en voor 25 % met nationale publieke middelen.

10 De btw over de ontwikkelingsuitgaven is verrekend in de maandelijkse btw-aangiften voor september en november 2005 en, als naar volgende belastingtijdvakken overdraagbaar saldo, in die van december 2005 en januari 2006. Overeenkomstig artikel 38, lid 1, sub a, van de btw-wet heeft verzoekster in het hoofdgeding haar recht op aftrek niet kunnen uitoefenen met betrekking tot het btw-bedrag van 4 440 000 HUF dat als voorbelasting over de ontwikkelingsuitgaven was voldaan en in de aangifte voor september 2005 was verrekend, en evenmin met betrekking tot het btw-bedrag van 13 282 000 HUF dat in de aangifte voor november 2005 was verrekend, zodat zij in totaal 17 722 000 HUF niet heeft kunnen aftrekken.

11 In een arrest van 23 april 2009, PARAT Automotive Cabrio (C-74/08, Jurispr. blz. I-3459), heeft het Hof geoordeeld dat „artikel 17, leden 2 en 6, van de Zesde richtlijn aldus moet worden uitgelegd dat het in de weg staat aan een nationale regeling volgens welke in geval van een uit overheidsmiddelen gesubsidieerde aanschaf van goederen de daarover voldane btw slechts mag worden afgetrokken voor zover zij betrekking heeft op het niet-gesubsidieerde gedeelte van die aanschaf”.

12 In het licht van dat arrest was Alakor van mening dat zij de btw die zij met het oog op haar belastbare handelingen als voorbelasting had voldaan, integraal mocht aftrekken, en dat de btw die tot op dat tijdstip niet-afreikbaar werd geacht, geen deel meer kon uitmaken van de subsidiabele kosten van het betrokken project. Om die reden heeft Alakor op 21 juli 2009 het steunbedrag dat met de niet-afrekbare btw overeenstemde, teruggegeven aan de geldschietster, en gevraagd om de overeenkomst te wijzigen. De geldschietster heeft dat verzoek afgewezen en het bedrag in kwestie opnieuw aan Alakor overgemaakt.

13 Op 22 juli 2009 heeft Alakor bij de belastingadministratie regularisatieaangiften ingediend voor september, november en december 2005 en voor januari 2006, waarin zij op grond van het hierboven aangehaalde arrest PARAT Automotive Cabrio vorderde dat de btw die zij door de beperking van het recht op aftrek niet in mindering had kunnen brengen, te weten in totaal 17 722 000 HUF, haar met vertragingsrente zou worden terugbetaald.

14 In antwoord op dat verzoek heeft de belastingdienst in eerste aanleg het bedrag van de afrekbare btw en de bedragen die voor teruggaaf aan verzoekster in het hoofdgeding in aanmerking kwamen, lager vastgesteld dan laatstbedoelde in haar regularisatieaangiften. Het

F?igazgatósága heeft die beschikking bevestigd en heeft in dat kader benadrukt dat verzoekster reeds een bedrag in de vorm van steun had ontvangen dat met 43,44 % van de niet-aftrekbare btw overeenstemde. Overeenkomstig de artikelen 124/C, lid 3, sub a, en 124/D, lid 5, van de wet inzake de belastingheffing moest dat bedrag bijgevolg als afgewenteld worden aangemerkt.

15 De rechter in eerste aanleg, bij wie beroepen tot herziening of nietigverklaring van de beschikkingen van de belastingadministratie zijn ingesteld, heeft geoordeeld dat die beroepen gegrond waren, de beschikkingen in kwestie nietig verklaard op grond dat zij het recht op aftrek in strijd met het reeds aangehaalde arrest PARAT Automotive Cabrio onrechtmatig beperkten en de belastingadministratie gelast een nieuwe procedure in te leiden.

16 Het F?igazgatósága heeft cassatieberoep ingesteld, waarbij het met name betoogde dat Alakor reeds een gedeelte van de btw die zij met de regularisatieaangiften wenste te recupereren, had ontvangen in de vorm van de steun. Volgens het F?igazgatósága kon dus enkel het gedeelte van de btw dat niet door die steun werd gecompenseerd, worden teruggegeven.

17 Alakor heeft betoogd dat de artikelen 124/C en 124/D van de wet inzake de belastingheffing in strijd waren met het Unierecht en dat de beschikkingen van de belastingautoriteiten onverenigbaar waren met regel 7 van verordening nr. 448/2004. De belastingautoriteiten hebben dus het Unierecht geschonden, aangezien zij het recht op aftrek van de btw hebben beperkt door niet de gehele voorbelasting, maar enkel een naar evenredigheid berekend bedrag terug te geven. Bovendien wordt Alakor geconfronteerd met het risico dat zij de steun zal moeten terugbetalen wegens schending van de wettelijke regeling inzake steun voor plattelandsontwikkeling.

18 In die omstandigheden heeft de Kúria de behandeling van de zaak geschorst en het Hof verzocht om een prejudiciële beslissing over de volgende vragen:

„1) Moet het feit dat de belastingplichtige – gelet op het verbod van aftrek – in die mate steun heeft ontvangen dat hierdoor het betalen van de belasting over de toegevoegde waarde is gefinancierd of dat hij aanvullende staatssteun heeft ontvangen ter compensatie van de niet-aftrekbare belasting over de toegevoegde waarde, overeenkomstig het [Unie]recht worden gekwalificeerd als afwenteling van de belasting?

2) Zo ja, geldt dan ook hetzelfde indien de belastingplichtige de steun niet heeft ontvangen van de lidstaat of de belastingdienst van de lidstaat, maar de steun – op basis van een met de verstrekker van de steun gesloten overeenkomst – gezamenlijk met middelen van de Unie en middelen uit de centrale begroting van de lidstaat is gefinancierd?

3) Kunnen het beginsel van op fiscale neutraliteit gebaseerde teruggaaf, het doeltreffendheidsbeginsel, het gelijkwaardigheidsbeginsel, het beginsel van gelijke behandeling en het verbod van ongerechtvaardigde verrijking worden geacht te zijn nageleefd indien de belastingdienst van de lidstaat – als gevolg van de regeling inzake het recht op aftrek die in strijd is met het Unierecht – de vordering tot teruggaaf of tot schadevergoeding van de belastingplichtige alleen inwilligt voor het deel dat niet tevoren is gefinancierd door middel van de in de eerste twee vragen genoemde steun?

Beantwoording van de prejudiciële vragen

19 Met zijn vragen, die samen moeten worden onderzocht, wenst de verwijzende rechter in wezen te vernemen of het beginsel van teruggaaf van door een lidstaat in strijd met het Unierecht geïnde belastingen aldus moet worden uitgelegd dat die lidstaat krachtens dit beginsel mag weigeren om een gedeelte van de btw die ten gevolge van een met het Unierecht strijdige nationale maatregel niet in mindering kon worden gebracht, terug te geven, op grond dat dit

gedeelte van de belasting is gesubsidieerd met aan de belastingplichtige verleende steun die door de Unie en die staat samen is gefinancierd.

20 De oorsprong van het hoofdgeding ligt in de toepassing van artikel 38, lid 1, van de btw-wet, in de versie die ten tijde van de in het hoofdgeding aan de orde zijnde feiten van toepassing was, waarin was bepaald dat de belastingplichtige die een subsidie heeft ontvangen, zijn recht op aftrek slechts kon uitoefenen met betrekking tot het gedeelte van de btw dat betrekking had op het niet-gesubsidieerde deel van de betrokken aanschaf.

21 In het voornoemde arrest PARAT Automotive Cabrio heeft het Hof allereerst in punt 15 in herinnering gebracht dat het recht op aftrek van de btw, als integrerend deel van het btw-stelsel, een fundamenteel beginsel van de gemeenschappelijke btw-regeling is en in beginsel niet kan worden beperkt. Vervolgens heeft het in punt 20 van dat arrest geoordeeld dat artikel 17, lid 2, van de Zesde btw-richtlijn zich verzet tegen een nationale wettelijke regeling houdende een algemene beperking van het recht op btw-aftrek die geldt voor elke aanschaf van een goed waarvoor een subsidie uit overheidsmiddelen is verkregen. Tot slot heeft het Hof in de punten 33 tot en met 35 van dat arrest geoordeeld dat voornoemd artikel 17, lid 2, aan de particulieren rechten toekent waarop deze zich voor de nationale rechter kunnen beroepen om zich te verzetten tegen een nationale wettelijke regeling die onverenigbaar is met die bepaling, en dat de belastingplichtige waarop een dergelijke maatregel is toegepast, zijn btw-schuld overeenkomstig artikel 17, lid 2, van de Zesde btw-richtlijn dus moet kunnen herberekenen, voor zover de goederen en diensten zijn gebruikt voor belaste handelingen.

22 In dit verband zij in herinnering geroepen dat het recht op teruggaaf van belastingen die in een lidstaat in strijd met het Unierecht zijn geïnd, volgens vaste rechtspraak het gevolg en het complement is van de rechten die de justitiabelen ontleen aan de bepalingen van Unierecht, zoals die door het Hof zijn uitgelegd. De lidstaten zijn dus in beginsel verplicht om in strijd met het Unierecht geïnde belastingen terug te betalen (zie met name arrest van 19 juli 2012, Littlewoods Retail e.a., C-591/10, punt 24 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

23 Bijgevolg dient de lidstaat de btw die de belastingplichtige in strijd met het Unierecht niet heeft kunnen aftrekken, in beginsel volledig terug te betalen.

24 Hieruit volgt dat het recht op terugvordering van het onverschuldigd betaalde ertoe strekt de gevolgen van de onverenigbaarheid van de heffing met het recht van de Unie op te heffen door de economische last die ten onrechte heeft gedrukt op de marktdeelnemer die ze uiteindelijk daadwerkelijk heeft betaald, te neutraliseren (arrest van 20 oktober 2011, Danfoss en Sauer-Danfoss, C-94/10, Jurispr. blz. I-9963, punt 23).

25 Bij wijze van uitzondering kan die terugbetaling evenwel worden geweigerd wanneer zij ertoe zou leiden dat de rechthebbenden op ongerechtvaardigde wijze zouden worden verrijkt. De bescherming van de door de rechtsorde van de Unie ter zake gewaarborgde rechten gebiedt dus niet dat in strijd met het recht van de Unie geïnde belastingen, rechten en heffingen worden terugbetaald wanneer vaststaat dat de betalingsplichtige deze daadwerkelijk op anderen heeft afgewenteld (zie arrest van 6 september 2011, Lady & Kid e.a., C-398/09, Jurispr. blz. I-7375, punt 18).

26 Aangezien op het niveau van de Unie geen regeling inzake verzoeken om teruggaaf van belastingen bestaat, is het een aangelegenheid van de interne rechtsorde van elke lidstaat om te bepalen onder welke voorwaarden die verzoeken kunnen worden gedaan, met dien verstande dat die voorwaarden wel het gelijkwaardigheids- en het doeltreffendheidsbeginsel moeten eerbiedigen (reeds aangehaald arrest Danfoss en Sauer-Danfoss, punt 24 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

27 Gelet op het in punt 24 van dit arrest in herinnering gebrachte doel van het recht op terugvordering van het onverschuldigd betaalde gebiedt de eerbiediging van het doeltreffendheidsbeginsel dienaangaande dat de voorwaarden waaronder een vordering tot teruggaaf van het onverschuldigd betaalde kan worden gestart, krachtens het beginsel van de procedurele autonomie door de lidstaten op zodanige wijze worden vastgesteld dat de economische last van de onverschuldigd betaalde belasting kan worden geneutraliseerd (reeds aangehaald arrest Danfoss en Sauer-Danfoss, punt 25).

28 Enkel indien de economische last die de belastingplichtige ten gevolge van de onrechtmatig geheven belasting heeft ondervonden volledig is geneutraliseerd, mag een lidstaat dus weigeren om een gedeelte van die belasting terug te geven op grond dat die teruggaaf ertoe zou leiden dat de belastingplichtige ongerechtvaardigd zou worden verrijkt.

29 In casu volgt uit het aan het Hof overgelegde dossier dat artikel 124/D, lid 5, van de wet inzake de belastingheffing, dat van ná het reeds aangehaalde arrest PARAT Automotive Cabrio dateert, de mogelijkheid biedt de teruggaaf te weigeren van een gedeelte van de btw die in strijd met het Unierecht niet in mindering kon worden gebracht, op grond dat de belastingplichtige reeds een gedeeltelijke compensatie voor de niet-afrekbare btw over de gesubsidieerde aanschaf heeft gekregen in de vorm van steun.

30 Of de in het hoofdgeding gevorderde teruggaaf er uitsluitend toe strekt de economische last van de onverschuldigde belasting te neutraliseren, dan wel ertoe leidt dat de belastingplichtige op ongerechtvaardigde wijze wordt verrijkt, is een feitenkwestie die tot de kennisneming van de nationale rechter behoort. Deze laatste beoordeelt immers vrijelijk de hem overgelegde bewijsstukken na een economische analyse waarin rekening wordt gehouden met alle relevante omstandigheden (zie in die zin arrest van 2 oktober 2003, Weber's Wine World e.a., C-147/01, Jurispr. blz. I-11365, punten 96 en 100).

31 In het kader van een prejudiciële verwijzing is het Hof, dat de verwijzende rechter nuttige antwoorden dient te verschaffen, evenwel bevoegd om op basis van het dossier van het hoofdgeding en van de opmerkingen van partijen aanwijzingen te geven die de verwijzende rechter in staat stellen uitspraak te doen (zie naar analogie arresten van 9 februari 1999, Seymour-Smith en Perez, C-167/97, Jurispr. blz. I-623, punt 68, en 26 juni 2001, Brunnhofer, C-381/99, Jurispr. blz. I-4961, punt 65).

32 In dit verband dient de nationale rechter met name te onderzoeken of het bedrag van de aan verzoekster in het hoofdgeding verleende steun lager zou zijn geweest indien verzoekster niet was belet haar recht op aftrek uit te oefenen. Uit het aan het Hof overgelegde dossier blijkt immers dat het bedrag van de betrokken steun is berekend op basis van de „subsidiabele kosten” van het project, die zowel de nettokosten van dat project als de niet-afrekbare btw omvatten. De nationale rechter moet dus nagaan of in de praktijk minder steun zou zijn toegekend indien bij de berekening van de subsidiabele kosten de niet-afrekbare btw buiten beschouwing zou zijn gelaten. Indien in dat geval inderdaad minder steun zou zijn toegekend, dan is het overschot dat voortvloeit uit het hogere steunbedrag dat Alakor aldus heeft ontvangen, het gevolg van het feit dat die steun een gedeelte van de niet-afrekbare btw dekt. De geldschieter, en niet Alakor, draagt in dat geval dus

de economische last van het gedeelte van de belasting dat met dat overschot overeenkomt.

33 Om de economische last van het verbod op btw-af trek te neutraliseren moet het terug te betalen bedrag waar verzoekster in het hoofdgeding aanspraak op kan maken derhalve overeenstemmen met het verschil van enerzijds het btw-bedrag dat Alakor niet heeft kunnen aftrekken ten gevolge van de nationale wettelijke regeling waarvan in het reeds aangehaalde arrest PARAT Automotive Cabrio is gebleken dat zij onverenigbaar is met het Unierecht, en anderzijds de aan Alakor verleende steun voor zover die hoger ligt dan het bedrag dat haar zou zijn verleend indien zij haar recht op aftrek wel had mogen uitoefenen.

34 Het feit dat de betrokken steun zowel met middelen van de Unie als met middelen van de betrokken lidstaat wordt gefinancierd, heeft ten slotte geen invloed op de voorgaande overwegingen. Zoals uit punt 22 van dit arrest volgt en door de Europese Commissie wordt beklemtoond, is het recht op teruggaaf van belastingen die in een lidstaat in strijd met het Unierecht zijn geïnd, immers het gevolg en het complement van de rechten die de justitiabelen ontleen aan de bepalingen van Unierecht. Het recht op teruggaaf mag dus niet variëren naargelang van de bron waaruit de betrokken steun wordt gefinancierd.

35 Gelet op een en ander moet op de gestelde vragen worden geantwoord dat het beginsel van teruggaaf van belastingen die in een lidstaat in strijd met het Unierecht zijn geïnd, aldus moet worden uitgelegd dat het er zich niet tegen verzet dat die staat weigert een gedeelte van de btw die ten gevolge van een met het Unierecht strijdige nationale maatregel niet in mindering kon worden gebracht, terug te geven, op grond dat dit gedeelte van de belasting is gesubsidieerd met aan de belastingplichtige verleende steun die door de Unie en die staat samen is gefinancierd, op voorwaarde dat de uit de weigering van de btw-af trek voortvloeiende economische last volledig is geneutraliseerd, waarbij het aan de nationale rechter staat om na te gaan of dit het geval is.

Kosten

36 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 (Zevende kamer) verklaart voor recht:

Het beginsel van teruggaaf van belastingen die in een lidstaat in strijd met het Unierecht zijn geïnd, moet aldus worden uitgelegd dat het er zich niet tegen verzet dat die staat weigert een gedeelte van de belasting over de toegevoegde waarde die ten gevolge van een met het Unierecht strijdige nationale maatregel niet in mindering kon worden gebracht, terug te geven, op grond dat dit gedeelte van de belasting is gesubsidieerd met aan de belastingplichtige verleende steun die door de Europese Unie en die staat samen is gefinancierd, op voorwaarde dat de uit de weigering van de aftrek van de belasting over de toegevoegde waarde voortvloeiende economische last volledig is geneutraliseerd, waarbij het aan de nationale rechter staat om na te gaan of dit het geval is.

ondertekeningen

* Procestaal: Hongaars.