

62016CJ0566

ARREST VAN HET HOF (Vijfde kamer)

17 mei 2018 (*1)

„Prejudiciële verwijzing – Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde – Richtlijn 2006/112/EG – Artikelen 282 tot en met 292 – Bijzondere regeling voor kleine ondernemingen – Vrijstellingsregeling – Verplichting om in het referentiekalenderjaar te kiezen voor de toepassing van de bijzondere regeling”

In zaak C-566/16,

betreffende een verzoek om een prejudiciële beslissing krachtens artikel 267 VWEU, ingediend door de Nyíregyházi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (bestuurs- en arbeidsrechter Nyíregyháza, Hongarije) bij beslissing van 25 oktober 2016, ingekomen bij het Hof op 10 november 2016, in de procedure

Dávid Vámos

tegen

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága,

wijst

HET HOF (Vijfde kamer),

samengesteld als volgt: J. L. da Cruz Vilaça, kamerpresident, E. Levits (rapporteur), A. Borg Barthet, M. Berger en F. Biltgen, rechters,

advocaat-generaal: N. Wahl,

griffier: A. Calot Escobar,

gezien de stukken,

gelet op de opmerkingen van:

—

de Hongaarse regering, vertegenwoordigd door M. Z. Fehér en E. E. Sebestyén als gemachtigden,

—

de Europese Commissie, vertegenwoordigd door L. Lozano Palacios en B. Béres als gemachtigden,

gehoord de conclusie van de advocaat-generaal ter terechtzitting van 23 november 2017,

het navolgende

Arrest

1

Het verzoek om een prejudiciële beslissing betreft de uitlegging van het Unierecht, en in het bijzonder 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 geding tussen Dávid Vámos en Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága (afdeling bezwaren van de nationale belasting- en douanediens, Hongarije; hierna: „afdeling bezwaren”) betreffende het besluit van laatstgenoemde, waarbij zij heeft vastgesteld dat Vámos een saldo aan belasting over de toegevoegde waarde (hierna: „btw”) verschuldigd was en hem de verplichting heeft opgelegd een fiscale boete en vertragingsrente te betalen.

Toepasselijke bepalingen

Unierecht

3

Artikel 9 van de btw-richtlijn bepaalt:

„1. Als ‚belastingplichtige’ wordt beschouwd eenieder die, op ongeacht welke plaats, zelfstandig een economische activiteit verricht, ongeacht het oogmerk of het resultaat van die activiteit.

Als ‚economische activiteit’ worden beschouwd, alle werkzaamheden van een fabrikant, handelaar of dienstverrichter, met inbegrip van de winning van delfstoffen, de landbouw en de uitoefening van vrije of daarmee gelijkgestelde beroepen. Als economische activiteit wordt in het bijzonder beschouwd de exploitatie van een lichamelijke of onlichamelijke zaak om er duurzaam opbrengst uit te verkrijgen.

[...]”

4

Artikel 213, lid 1, van deze richtlijn bepaalt het volgende:

„Iedere belastingplichtige moet opgave doen van het begin, de wijziging en de beëindiging van zijn activiteit als belastingplichtige.

De lidstaten staan onder door hen vast te stellen voorwaarden toe dat de aangifte langs elektronische weg geschiedt en kunnen dit ook verplicht stellen.”

5

In artikel 214 van die richtlijn is bepaald:

„1. De lidstaten treffen de nodige maatregelen voor de identificatie onder een individueel nummer van de volgende personen:

a)

iedere belastingplichtige, uitgezonderd de in artikel 9, lid 2, bedoelde, die op hun respectieve grondgebied goederenleveringen of diensten verricht welke recht op aftrek doen ontstaan, andere dan de goederenleveringen of de diensten waarvoor overeenkomstig de artikelen 194 tot en met 197 en artikel 199 uitsluitend de afnemer of degene voor wie de goederen of de diensten bestemd zijn, de btw verschuldigd is;

[...]"

6

Artikel 272 van de btw-richtlijn luidt als volgt:

„1. De lidstaten kunnen de volgende belastingplichtigen van bepaalde verplichtingen of van alle verplichtingen bedoeld in de hoofdstukken 2 tot en met 6 ontheffen:

[...]

d)

de belastingplichtigen die in aanmerking komen voor de in de artikelen 282 tot en met 292 vervatte vrijstellingsregeling voor kleine ondernemingen.

[...]"

7

Artikel 273 van de btw-richtlijn bepaalt:

„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.”

8

Artikel 281 van deze richtlijn luidt:

„Lidstaten die moeilijkheden zouden kunnen ondervinden bij het toepassen van de normale btw-regeling op kleine ondernemingen, wegens de activiteit of de structuur van die ondernemingen, kunnen binnen de grenzen en onder de voorwaarden die zij stellen, na raadpleging van het btw-comité vereenvoudigde regels inzake belastingheffing en belastinginning, zoals forfaitaire regelingen, toepassen, mits dit niet leidt tot een vermindering van de belasting.”

9

Artikel 282 van de btw-richtlijn, dat is opgenomen in afdeling 2 („Vrijstellingen of degressieve verminderingen”) van hoofdstuk 1 van titel XII („Bijzondere regelingen”), luidt als volgt:

„De in deze afdeling vastgestelde vrijstellingen en verminderingen zijn van toepassing op door kleine ondernemingen verrichte goederenleveringen en diensten.”

10

Artikel 287 van deze richtlijn bepaalt:

„De lidstaten die na 1 januari 1978 zijn toegetreden, kunnen een vrijstelling van belasting toekennen aan belastingplichtigen met een jaarlijkse omzet die ten hoogste gelijk is aan de tegenwaarde in de nationale munteenheid van de volgende bedragen tegen de op de dag van hun toetreding geldende omrekeningskoers:

[...]

12)

Hongarije: 35000 [EUR];

[...]”

11

Artikel 290 van die richtlijn luidt:

„De belastingplichtigen die in aanmerking kunnen komen voor vrijstelling van belasting, kunnen kiezen hetzij voor toepassing van de normale btw-regeling, hetzij voor toepassing van de in artikel 281 bedoelde vereenvoudigde regelingen. In dit geval gelden voor hen de degressieve belastingverminderingen waarin de nationale wetgeving voorziet.”

Hongaars recht

Btw-wet

12

§ 2 van de Az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (wet nr. CXXVII van 2007 betreffende de belasting over de toegevoegde waarde; hierna: „btw-wet”) bepaalt:

„Overeenkomstig deze wet zijn aan de [btw] onderworpen:

(a)

de goederenleveringen en diensten die binnen het nationale grondgebied door een als zodanig handelende belastingplichtige onder bezwarende titel worden verricht [...]

13

§ 187 van deze wet luidt:

„1)

De belastingplichtige die zich op het nationale grondgebied heeft gevestigd om een economische activiteit te verrichten, of die bij gebreke van een dergelijke vestiging zijn woonplaats of gebruikelijke verblijfplaats op het nationale grondgebied heeft, kan kiezen voor een subjectieve

belastingvrijstelling overeenkomstig de bepalingen van dit hoofdstuk.

2)

Indien de belastingplichtige kiest voor de in lid 1 bedoelde vrijstelling, is hij als vrijgestelde gedurende de periode waarvoor de vrijstelling geldt,

a)

niet gehouden om de belasting te betalen;

b)

niet gerechtigd om de betaalde voorbelasting in aftrek te brengen;

c)

enkel gerechtigd om facturen uit te reiken die geen btw-bedragen en evenmin het in § 83 bedoelde percentage vermelden.”

14

§ 188, lid 1, van die wet bepaalt het volgende:

„De belastingplichtige kan voor de subjectieve belastingvrijstelling kiezen indien de betaalde of verschuldigde tegenprestatie voor alle door hem verrichte goederenleveringen en diensten in de zin van § 2, onder a), uitgedrukt in [Hongaarse forint (HUF)] en gecumuleerd over een heel jaar, het in lid 2 genoemde plafond niet overschrijdt

a)

noch, effectief, in het kalenderjaar dat aan het referentiekalenderjaar voorafgaat;

b)

noch, effectief of naar redelijke verwachting, in het referentiekalenderjaar.”

15

In § 188, lid 2, van de btw-wet, in de versie die tot en met 31 december 2012 van toepassing was, was bepaald dat het plafond waaronder voor een subjectieve belastingvrijstelling kon worden gekozen 5000000 HUF (ongeveer 16040 EUR) bedroeg. Dit plafond werd met ingang van 1 januari 2013 verhoogd tot 6000000 HUF (ongeveer 19250 EUR).

Algemene belastingwet

16

§ 16 van de adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (algemene wet nr. XCII van 2003 inzake de belastingheffing; hierna: „algemene belastingwet”) is geformuleerd als volgt:

„1)

Belastbare handelingen kunnen enkel worden verricht door belastingplichtigen die beschikken over een fiscaal identificatienummer, behoudens het bepaalde in de §§ 20 en 21.

2)

Een belastingplichtige die een belastbare activiteit wenst te verrichten, moet zich aanmelden bij de nationale belastingautoriteit met het oog op de verkrijging van een fiscaal identificatienummer.”

17

§ 17, lid 1, onder a), van de algemene belastingwet bepaalt dat „de belastingplichtige wiens belastingplicht of belastbare activiteit overeenstemt met die van een eenmanszaak in de zin van de wet houdende regeling van de activiteit van eenmanszaken, een fiscaal identificatienummer aanvraagt door bij de autoriteit die bevoegd is voor zaken in verband met de activiteit van eenmanszaken, een verklaring (een naar behoren ingevuld formulier) in te dienen, waarmee hij voldoet aan zijn verplichting om zich aan te melden bij de nationale belastingautoriteit.”

18

§ 22, lid 1, onder c), van deze wet bepaalt:

„De btw-plichtige verklaart dat hij kiest voor de subjectieve belastingvrijstelling op het tijdstip waarop hij opgave doet van het begin van zijn aan de belasting onderworpen activiteit.”

19

§ 172, lid 1, onder c), van die wet luidt:

„Onder voorbehoud van het bepaalde in lid 2 kan aan particuliere belastingplichtigen een geldboete tot 200000 [HUF (ongeveer 640 EUR)] en aan andere belastingplichtigen een geldboete tot 500000 [HUF (ongeveer 1600 EUR)] worden opgelegd wegens niet-nakoming van hun meldingsverplichting (verplichting om zich aan te melden en wijzigingen in hun situatie mee te delen), van hun verplichting om gegevens te verstrekken, om een rekening te openen, alsmede om belastingaangiftes te doen.”

Hoofdgeding en prejudiciële vraag

20

De Hongaarse belastingautoriteit heeft naar aanleiding van een controle vastgesteld dat Vámos van 2007 tot 22 januari 2014 op twee internetsites 778 elektronische artikelen had verkocht zonder geregistreerd te zijn als btw-plichtige en zonder de inkomsten uit deze verkopen te hebben aangegeven, en heeft hem diensgevolge een geldboete opgelegd.

21

Die belastingautoriteit heeft ook vastgesteld dat Vámos in de periode van 1 januari 2012 tot en met 31 december 2013 een verkoopactiviteit had uitgeoefend, welke inkomsten had opgeleverd die het in § 188, lid 2, van de btw-wet vastgestelde plafond om in aanmerking te komen voor de subjectieve belastingvrijstelling niet overschreden en dat Vámos tussen 1 en 22 januari 2014 nog een verkoopactiviteit had uitgeoefend waarvan de opbrengst verwaarloosbaar was.

22

Op 22 januari 2014 heeft Vámos zich geregistreerd als btw-plichtige en heeft hij gekozen voor de subjectieve belastingvrijstelling, een in §§ 187 en volgende van de btw-wet opgenomen btw-vrijstellingsregeling voor kleine ondernemingen.

23

De Hongaarse belastingautoriteit heeft, in een andere procedure dan die waarin zij een geldboete aan Vámos had opgelegd, een controle a posteriori verricht van Vámos' belastingaangiftes betreffende alle belastingen en staatssteun voor de belastingtijdvakken 2012, 2013 en 2014. Naar aanleiding van deze controle heeft de belastingautoriteit vastgesteld dat Vámos een btw-saldo verschuldigd was voor de periode van het eerste kwartaal van 2012 tot en met het eerste kwartaal van 2014 en hem, op basis van de aldus aangetoonde belastingschuld, de verplichting opgelegd een nieuwe fiscale boete en vertragingsrente te betalen.

24

Vámos heeft tegen dat laatste besluit administratief beroep ingesteld bij de afdeling bezwaren, die dat besluit heeft bevestigd. De afdeling bezwaren baseerde haar beslissing op § 187, lid 1, van de btw-wet, op grond waarvan Vámos mocht kiezen voor de subjectieve belastingvrijstelling, maar wees er tegelijk op dat overeenkomstig § 22, lid 1, onder c), van de algemene belastingwet alleen bij de aanmelding van de aanvang van de belastbare activiteiten kan worden gekozen voor de subjectieve belastingvrijstelling en dat later geen gebruik meer kan worden gemaakt van deze mogelijkheid. Volgens de afdeling bezwaren kwam Vámos, doordat hij zich pas op 22 januari 2014 had aangemeld bij de belastingdienst en voor de subjectieve belastingvrijstelling had gekozen, slechts na deze datum in aanmerking voor de subjectieve belastingvrijstelling.

25

Vámos bestreed dat besluit van de afdeling bezwaren bij de verwijzende rechter met het betoog dat de uitoefening van een economische activiteit in de zin van § 6 van de btw-wet alleen de onderworpenheid aan de btw met zich meebrengt en derhalve een opgaveverplichting overeenkomstig artikel 213, lid 1, van de btw-richtlijn en § 16 van de algemene belastingwet tot gevolg heeft maar geen verplichting tot het betalen van btw inhoudt. Aangezien de inkomsten van Vámos, zoals door de Hongaarse belastingautoriteit vastgesteld, noch voor 2012 noch voor 2013 het plafond om in aanmerking te komen voor de subjectieve belastingvrijstelling overschreden, had de Hongaarse belastingautoriteit hem niet de verplichting mogen opleggen om voor de belastingtijdvakken 2012 en 2013 btw te betalen maar had zij hem daarentegen, in het kader van de controle a posteriori, moeten vragen of hij wenste te kiezen voor de subjectieve belastingvrijstelling.

26

Daarop heeft de Nyíregyházi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (bestuurs- en arbeidsrechter Nyíregyházi, Hongarije) de behandeling van de zaak geschorst en het Hof verzocht om een prejudiciële beslissing over de volgende vraag:

„Staat het Unierecht in de weg aan een nationale regeling op grond waarvan de belastingautoriteit in het kader van een controle a posteriori de mogelijkheid om te kiezen voor een subjectieve belastingvrijstelling kan uitsluiten op grond van de overweging dat de belastingplichtige slechts over deze mogelijkheid beschikt op het ogenblik dat hij opgave doet van het begin van zijn activiteit als belastingplichtige?”

27

Met zijn vraag wenst de verwijzende rechter in wezen te vernemen of het Unierecht aldus moet worden uitgelegd dat het in de weg staat aan een nationale regeling die de toepassing van een bijzondere btw-regeling welke voorziet in een vrijstelling voor kleine ondernemingen en is vastgesteld overeenkomstig de bepalingen van afdeling 2 van hoofdstuk 1 van titel XII van de btw-richtlijn, ontzegt aan een belastingplichtige die aan alle inhoudelijke voorwaarden voldoet maar die geen gebruik heeft gemaakt van de mogelijkheid om te kiezen voor toepassing van deze regeling op het tijdstip waarop hij bij de belastingdienst opgave deed van het begin van zijn economische activiteiten.

28

In dat verband zij er allereerst aan herinnerd dat de artikelen 282 tot en met 292 – en met name artikel 287, punt 12 – van de btw-richtlijn voorzien in de mogelijkheid voor de lidstaten om een vrijstelling van btw toe te kennen aan kleine ondernemingen.

29

Vervolgens moet worden opgemerkt dat artikel 290 van deze richtlijn de belastingplichtige die in aanmerking kan komen voor vrijstelling van btw, de mogelijkheid biedt om te kiezen hetzij voor toepassing van de normale btw-regeling, hetzij voor toepassing van de in artikel 281 bedoelde vereenvoudigde regelingen.

30

Voorts kunnen de lidstaten overeenkomstig de bewoordingen van artikel 281 en van de artikelen 284 tot en met 287 van die richtlijn bijzondere btw-regelingen invoeren en handhaven, indien deze met het btw-stelsel in overeenstemming zijn. Daarenboven is in overweging 49 van die richtlijn vermeld dat ten aanzien van kleine ondernemingen de lidstaten hun bijzondere regelingen moeten kunnen behouden.

31

Ten slotte is de regeling betreffende de subjectieve belastingvrijstelling, waarin het Hongaarse recht voorziet, een bijzondere regeling op grond waarvan de ondernemingen waarvan de omzet een bepaald plafond niet overschrijdt, in aanmerking komen voor een btw-vrijstelling. Deze vrijstellingsregeling, die voor kleine ondernemingen geldt, komt overeenkomstig § 187, lid 2, van de btw-wet erop neer dat de belastingplichtige geen btw hoeft te betalen, niet gerechtigd is om voldane voorbelasting in aftrek te brengen en ervoor moet zorgen uitsluitend facturen uit te reiken waarin de btw niet is vermeld. De Hongaarse regering heeft er in haar opmerkingen voor het Hof op gewezen dat van de mogelijkheid om te kiezen voor de belastingvrijstelling nog gebruik kan worden gemaakt nadat opgave van het begin van activiteit is gedaan, maar dat die vrijstelling slechts in de toekomst gevolgen kan sorteren.

32

In de onderhavige zaak had de belastingplichtige een verzoek ingediend om voor de subjectieve belastingvrijstelling in aanmerking te kunnen komen, maar dit werd hem geweigerd op grond dat hij het keuzerecht inzake deze vrijstelling had moeten uitoefenen in het kalenderjaar waarin hij voor die vrijstelling in aanmerking wenste te komen.

33

Aangaande de verplichting om opgave te doen van het begin van een economische activiteit heeft het Hof reeds voor recht verklaard dat de btw-richtlijn niet in de weg staat aan een nationale wettelijke regeling die een belastingplichtige de verplichting oplegt een dergelijke opgave te doen wanneer de opbrengst van deze activiteit het plafond waaronder kleine ondernemingen in aanmerking komen voor de vrijstelling niet overschrijdt (zie in die zin beschikking van 30 september 2015, Balogh, C-424/14, niet gepubliceerd, EU:C:2015:708, punt 30). Het Hof heeft ook voor recht verklaard dat de btw-richtlijn niet eraan in de weg staat dat een belastingplichtige die zijn opgaveverplichting niet nakomt, wordt bestraft met een administratieve boete, mits die boete evenredig is (zie in die zin beschikking van 30 september 2015, Balogh, C-424/14, niet gepubliceerd, EU:C:2015:708, punt 37).

34

In casu moet worden onderzocht of een lidstaat voor toepassing van een vrijstellingsregeling de voorwaarde kan stellen dat de belastingplichtige voor die regeling heeft gekozen op het tijdstip waarop deze laatste opgave doet van het begin van de activiteit, en ambtshalve de normale btw-regeling kan toepassen wanneer die keuze op dat tijdstip niet is gemaakt.

35

Opgemerkt moet worden dat, gelet op de in punt 30 van het onderhavige arrest vermelde bepalingen, de toepassing van de bijzondere regeling voor kleine ondernemingen, een keuzemogelijkheid is waarover de lidstaten beschikken om hun belastingstelsel te organiseren.

36

Voorts blijkt uit artikel 273, eerste alinea, van de btw-richtlijn dat de lidstaten andere verplichtingen dan die uit hoofde van deze richtlijn kunnen voorschrijven die zij noodzakelijk achten ter waarborging van de juiste inning van de btw en ter voorkoming van fraude.

37

Dienaangaande heeft het Hof duidelijk gemaakt dat uit deze bepaling voortvloeit dat iedere lidstaat verplicht is alle wettelijke en bestuursrechtelijke maatregelen te nemen om te waarborgen dat de op zijn grondgebied verschuldigde btw volledig wordt geïnd, en om fraude te bestrijden (arrest van 9 juli 2015, Cabinet Medical Veterinar Dr. Tomoiag? Andrei, C-144/14, EU:C:2015:452, punt 25 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

38

Het Hof heeft tevens vastgesteld dat de bepalingen van artikel 273 van de btw-richtlijn, buiten de daarin gestelde beperkingen, noch de voorwaarden noch de verplichtingen preciseren waarin de lidstaten kunnen voorzien, en dat zij de lidstaten derhalve een beoordelingsmarge verlenen ter zake van de middelen om zich te verzekeren van de volledige inning van de op hun grondgebied verschuldigde btw en om fraude te bestrijden (arrest van 26 oktober 2017, BB construct, C?534/16, EU:C:2017:820, punt 21 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

39

Het is stellig juist dat het de lidstaten krachtens artikel 272, lid 1, onder d), van de btw-richtlijn is toegestaan om belastingplichtigen die in aanmerking komen voor een vrijstellingsregeling voor kleine ondernemingen, van bepaalde verplichtingen of van alle verplichtingen bedoeld in de hoofdstukken 2 tot en met 6 van titel XI van de btw-richtlijn te ontheffen. Het betreft evenwel louter een mogelijkheid, zodat de lidstaten niet gehouden zijn om de belastingplichtigen van dergelijke verplichtingen te ontheffen.

40

Bijgevolg moet worden vastgesteld, zoals uit de punten 34 en 46 van de conclusie van de advocaat-generaal blijkt, dat de beslissing van de Hongaarse wetgever om een vrijstellingsregeling in te stellen maar de toepassing ervan aan bepaalde procedurele vereisten te verbinden, binnen de beoordelingsmarge valt die de btw-richtlijn aan de lidstaten laat.

41

Hoewel de lidstaten over een beoordelingsmarge beschikken bij de keuze van de te nemen maatregelen ter waarborging van de juiste inning van de btw en ter voorkoming van fraude, moeten zij hun bevoegdheid evenwel uitoefenen met eerbiediging van het Unierecht en de algemene beginselen daarvan, en met name met eerbiediging van het evenredigheidsbeginsel (zie in die zin arrest van 9 juli 2015, Salomie en Oltean, C?183/14, EU:C:2015:454, punt 50 en aldaar aangehaalde rechtspraak), alsmede van de beginselen van fiscale neutraliteit en rechtszekerheid.

42

Wat in de eerste plaats het evenredigheidsbeginsel betreft, moet dus, zoals de advocaat-generaal in de punten 57 en 58 van zijn conclusie heeft opgemerkt, worden vastgesteld dat de eis om btw te betalen voor verkopen in het verleden geen sanctie vormt voor de niet-nakoming van de verplichting om opgave te doen van het begin van activiteit en evenmin voor het achterwege blijven van de keuze van een van de vrijstellingsregelingen, maar enkel de invordering behelst van de btw die verschuldigd is geworden doordat een marktdeelnemer zoals Vámos zijn economische activiteit heeft aangevangen.

43

Voorts heeft het Hof in het arrest van 9 september 2004, Vermietungsgesellschaft Objekt Kirchberg (C?269/03, EU:C:2004:512), voor recht verklaard dat het Unierecht, en met name het evenredigheidsbeginsel, niet eraan in de weg staat dat een lidstaat die gebruik heeft gemaakt van de bevoegdheid om zijn belastingplichtigen het recht te verlenen om te kiezen voor een bijzondere belastingregeling, een regeling vaststelt die de volledige aftrek van voorbelasting laat afhangen van een voorafgaande, niet-terugwerkende goedkeuring door de belastingdienst.

44

Het Hof heeft in dat verband gepreciseerd dat de omstandigheid dat de goedkeuringsprocedure geen terugwerkende kracht heeft, deze procedure niet onevenredig maakt (arrest van 9 september 2004, Vermietungsgesellschaft Objekt Kirchberg, C-269/03, EU:C:2004:512, punt 29).

45

Uit punt 34 van het onderhavige arrest blijkt dat in een situatie als die aan de orde in het hoofdgeding, de normale btw-regeling van toepassing wordt wanneer de belastingplichtige niet heeft gekozen voor de regeling betreffende de subjectieve belastingvrijstelling. Een nationale wettelijke regeling die weigert de btw-vrijstelling toe te kennen in een situatie als die aan de orde in het hoofdgeding, gaat dus niet verder dan wat nodig is voor de juiste inning van de btw.

46

Wat in de tweede plaats het beginsel van fiscale neutraliteit betreft, dat wil zeggen de vertaling door de Uniewetgever van het algemene gelijkheidsbeginsel op het gebied van de btw (arrest van 26 oktober 2017, BB construct, C-534/16, EU:C:2017:820, punt 29), is reeds geoordeeld dat de maatregelen die de lidstaten kunnen vaststellen om de juiste inning van de btw te waarborgen en fraude te voorkomen, niet zodanig mogen worden aangewend dat zij afbreuk doen aan de neutraliteit van de btw (zie in die zin arrest van 11 april 2013, Rusedespred, C-138/12, EU:C:2013:233, punten 28 en 29 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

47

Dienaangaande moet worden vastgesteld dat, door toe te staan dat belastingplichtigen na het verstrijken van de gestelde termijn een vrijstellingsregeling kunnen kiezen, aan hen een ongegrond concurrentievoordeel zou worden verleend ten nadele van de marktdeelnemers die naar behoren hebben voldaan aan de procedurele verplichtingen die zijn opgelegd in de nationale wettelijke regeling die in het hoofdgeding aan de orde is. Deze belastingplichtigen zouden immers in staat zijn achteraf te kiezen en bijgevolg, daar zij zich op de concrete resultaten van hun activiteit kunnen baseren, de belastingregeling te kiezen die het meest gunstig voor hen lijkt.

48

Het beginsel van fiscale neutraliteit staat met name eraan in de weg dat belastingplichtigen die zich in vergelijkbare situaties bevinden en dus met elkaar concurreren, vanuit btw-oogpunt verschillend worden behandeld.

49

Hieruit volgt dat het beginsel van fiscale neutraliteit en, meer in het algemeen, het beginsel van gelijke behandeling van belastingplichtigen zich niet verzetten tegen een nationale regeling die de vrijstelling van btw niet toekent aan belastingplichtigen die hebben verzuimd te kiezen voor een van de vrijstellingsregelingen op het tijdstip waarop zij opgave deden van het begin van hun economische activiteit, zelfs al overschrijdt de opbrengst van hun activiteit niet het plafond waaronder kleine ondernemingen voor de vrijstelling in aanmerking komen.

50

In de derde plaats zij opgemerkt dat het rechtszekerheidsbeginsel in acht moet worden genomen door de instellingen van de Europese Unie, maar ook door de lidstaten bij de uitoefening van de

hun door de richtlijnen van de Unie verleende bevoegdheden (zie in die zin arrest van 9 juli 2015, Salomie en Oltean, C?183/14, EU:C:2015:454, punt 30 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

51

Dit beginsel verlangt immers dat de fiscale situatie van een belastingplichtige niet gedurende onbepaalde tijd in het ongewisse blijft (zie in die zin arrest van 6 februari 2014, Fatorie, C?424/12, EU:C:2014:50, punt 46).

52

Voorts kan het, zoals in punt 31 van het onderhavige arrest is vermeld, gelet op het feit dat de vrijgestelden geen btw betalen waardoor zij de btw dus niet hoeven af te wentelen op hun klanten, voor de belastingdiensten noodzakelijk zijn om op voorhand te weten welke belastingplichtigen voor die vrijstellingsregeling hebben gekozen.

53

De nationale regeling die in het hoofdgeding aan de orde is, is bijgevolg in overeenstemming met het rechtszekerheidsbeginsel.

54

Gelet op alle voorgaande overwegingen moet op de prejudiciële vraag worden geantwoord dat het Unierecht aldus moet worden uitgelegd dat het niet in de weg staat aan een nationale regeling die de toepassing van een bijzondere btw-regeling welke voorziet in een vrijstelling voor kleine ondernemingen en is vastgesteld overeenkomstig de bepalingen van afdeling 2 van hoofdstuk 1 van titel XII van de btw-richtlijn, ontzegt aan een belastingplichtige die aan alle inhoudelijke voorwaarden voldoet maar die geen gebruik heeft gemaakt van de mogelijkheid om te kiezen voor de toepassing van deze regeling op het tijdstip waarop hij bij de belastingdienst opgave deed van het begin van zijn economische activiteiten.

Kosten

55

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 (Vijfde kamer) verklaart voor recht:

Het Unierecht moet aldus worden uitgelegd dat het niet in de weg staat aan een nationale regeling die de toepassing van een bijzondere btw-regeling welke voorziet in een vrijstelling voor kleine ondernemingen en is vastgesteld overeenkomstig de bepalingen van afdeling 2 van hoofdstuk 1 van titel XII van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde, ontzegt aan een belastingplichtige die aan alle inhoudelijke voorwaarden voldoet maar die geen gebruik heeft gemaakt van de mogelijkheid om te kiezen voor de toepassing van deze regeling op het tijdstip waarop hij bij de belastingdienst opgave deed van het begin van zijn economische activiteiten.

ondertekeningen

(*1) Procestaal: Hongaars.