Downloaded via the EU tax law app / web

Voorlopige editie

ARREST VAN HET HOF (Zesde kamer)

12 oktober 2017 (*)

„Prejudiciële verwijzing – Btw – Richtlijn 2006/112/EG – Artikel 90, lid 1 – Rechtstreekse werking – Maatstaf van heffing – Verlaging in geval van annulering, verbreking of ontbinding – Verlaging in geval van gehele of gedeeltelijke niet-betaling – Onderscheid – Leaseovereenkomst die is ontbonden wegens niet-betaling van de vergoedingen”

In zaak C?404/16,

betreffende een verzoek om een prejudiciële beslissing krachtens artikel 267 VWEU, ingediend door de Szegedi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (bestuurs? en arbeidsrechter Szeged, Hongarije) bij beslissing van 8 juli 2016, ingekomen bij het Hof op 19 juli 2016, in de procedure

Lombard Ingatlan Lízing Zrt.

tegen

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatóság,

wijst

HET HOF (Zesde kamer),

samengesteld als volgt: J.?C. Bonichot (rapporteur), waarnemend kamerpresident, A. Arabadjiev en E. Regan, rechters,

advocaat-generaal: M. Szpunar,

griffier: A. Calot Escobar,

gezien de stukken,

gelet op de opmerkingen van:

– Lombard Ingatlan Lízing Zrt., vertegenwoordigd door Cs. Tordai, ügyvéd,

– de Hongaarse regering, vertegenwoordigd door A. M. Pálfy en M. Z. Fehér als gemachtigden,

– de Europese Commissie, vertegenwoordigd door V. Bottka, A. Sipos en M. Owsiany-Hornung 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, leden 1 en 2, 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 Lombard Ingatlan Lízing Zrt. (hierna: „Lombard”) en de Nemzeti Adó-és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága (afdeling bezwaren van de nationale belasting? en douanedienst, Hongarije; hierna: „afdeling bezwaren”) over de weigering van deze laatste om de rectificatie van facturen te aanvaarden die Lombard had verricht om een verlaging van de maatstaf van heffing van de belasting over de toegevoegde waarde (btw) te verkrijgen na de ontbinding van verschillende leaseovereenkomsten wegens contractbreuk door de leasingnemers.

Toepasselijke bepalingen

Unierecht

3 Artikel 73 van de btw?richtlijn luidt:

„Voor andere goederenleveringen en diensten dan die bedoeld in de artikelen 74 tot en met 77 omvat de maatstaf van heffing alles wat de leverancier of dienstverrichter voor deze handelingen als tegenprestatie verkrijgt of moet verkrijgen van de zijde van de afnemer of van een derde, met inbegrip van subsidies die rechtstreeks met de prijs van deze handelingen verband houden.”

4 Artikel 90 van die richtlijn luidt:

„1. In geval van annulering, verbreking, ontbinding of gehele of gedeeltelijk 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.”

5 Artikel 273 van die richtlijn luidt:

„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.”

Hongaars recht

6 § 77 van de általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (wet CXXVII van 2007 op de belasting over de toegevoegde waarde), in de op het hoofdgeding toepasselijke versie, luidde:

„(1) In geval van leveringen van goederen of diensten of intracommunautaire aankopen van goederen wordt de maatstaf van heffing a posteriori verlaagd ten belope van het bedrag dat aan de gerechtigde wordt terugbetaald of moet worden terugbetaald, indien na de transactie:

a) in geval van ongeldigheid van de transactie:

aa) de toestand zoals die bestond vóór de sluiting van de transactie is hersteld, of

ab) is vastgesteld dat de ongeldige transactie gevolgen heeft gehad voor de periode voordat zij ongeldig is verklaard, of

ac) de transactie onder uitsluiting van een buitensporig voordeel geldig is verklaard;

b) in geval van gebrekkige uitvoering van de transactie:

ba) de transactie wordt ontbonden, of

bb) een prijsvermindering wordt verleend.

(2) De maatstaf van heffing wordt eveneens a posteriori verlaagd, indien:

a) het voorschot wegens niet-uitvoering van de transactie wordt terugbetaald;

b) bij de teruggave van herbruikbare verpakkingen het statiegeld wordt terugbetaald.

(3) De maatstaf van heffing kan a posteriori worden verlaagd in geval van een prijsverlaging, overeenkomstig § 71, lid 1, onder a) en b), na de uitvoering van de transactie."

7 Het autocorrectiemechanisme wordt geregeld in § 49 van de adózás rendjér?l szóló 2003. évi XCII. törvény (algemene belastingwet XCII van 2003), waarvan de leden 1 en 3 als volgt luiden:

„(1) Door middel van een aangifte door de belastingplichtige zelf kan deze laatste de belasting, de maatstaf van heffing van de belasting – met uitzondering van leges voor authentieke akten of openbare heffingen – en de begrotingssteun corrigeren, ongeacht of die reeds zijn vastgesteld of nog moeten worden vastgesteld. Indien de belastingplichtige vóór het begin van een controle van de belastingdienst erop wijst dat hij de belasting, de maatstaf van heffing of de begrotingssteun onrechtmatig heeft vastgesteld of indien zijn aangifte fouten bevat met betrekking tot de maatstaf van heffing of het bedrag van de belasting of de begrotingssteun ten gevolge van reken? of schrijffouten, kan hij zijn aangifte wijzigen door middel van autocorrectie. Het geval waarin de belastingplichtige zijn aangifte te laat indient en hiervoor geen rechtvaardiging kan aanvoeren alsook het geval waarin de belastingdienst diens verzoek tot verlenging afwijst, worden niet als autocorrectie aangemerkt. Indien de belastingplichtige rechtmatig gebruik heeft gemaakt van de door de wet erkende keuzemogelijkheden en die mogelijkheden wenst te wijzigen door middel van autocorrectie, vindt geen autocorrectie plaats. Door middel van autocorrectie kan de belastingplichtige a posteriori in aanmerking komen voor belastingvoordelen of ze doen gelden.

[...]

(3) Door middel van autocorrectie kunnen de maatstaf van heffing, de belasting en de begrotingssteun worden gecorrigeerd volgens de ten tijde van het ontstaan van de verplichting geldende regels, binnen de wettelijk vastgestelde vervaltermijn voor de vaststelling van de belasting en met betrekking tot het belastingtijdvak dat overeenstemt met de te corrigeren belasting. De autocorrectie omvat de vaststelling van de maatstaf van heffing, de belasting en de begrotingssteun waarvan vervolgens kennis wordt gegeven en – wanneer de wet dit voorschrijft – van de autocorrectietoeslag; de aangifte van de gecorrigeerde maatstaf van heffing, de gecorrigeerde belasting, de begrotingssteun of de toeslag en de gelijktijdige betaling ervan; of, in voorkomend geval, het verzoek om begrotingssteun of belastingverlaging. Het geval waarin de

belasting over de toegevoegde waarde moet worden gecorrigeerd als gevolg van de wijziging van een besluit van de douaneautoriteit tot vaststelling van de belasting over ingevoerde goederen, wordt niet als autocorrectie aangemerkt. Indien de douaneautoriteit haar besluit tot vaststelling van de belasting over ingevoerde goederen a posteriori wijzigt, wordt rekening gehouden met de wijziging in de aangifte voor de maand waarin de betaling is gedaan.”

Hoofdgeding en prejudiciële vragen

8 Lombard, een Hongaarse vennootschap die financieringsdiensten aanbiedt, heeft drie overeenkomsten tot financiële leasing van verschillende onroerende goederen gesloten. Op het tijdstip van de overdracht van het bezit van de betrokken goederen, respectievelijk in april 2006, februari 2007 en mei 2008, heeft die vennootschap aan de leasingnemers het totale bedrag van de leasevergoedingen, inclusief btw, in rekening gebracht. Op dat moment is haar verplichting om de btw te betalen ontstaan.

9 In november 2007, december 2008 en november 2009 heeft Lombard de betrokken leaseovereenkomsten beëindigd wegens niet-betaling van een deel van de verschuldigde bedragen en heeft zij de betrokken goederen teruggekregen. Dientengevolge heeft Lombard in 2010 en 2011 gewijzigde facturen uitgereikt waarin zij de maatstaf van heffing in vergelijking met de oorspronkelijke facturen heeft verlaagd en heeft zij het daaruit voortvloeiende verschil in mindering gebracht op de over februari, maart en mei 2011 verschuldigde btw.

10 Bij een controle van de btw?aangiften over het tijdvak van januari tot en met juli 2011 heeft de belastingdienst in eerste aanleg ten laste van Lombard een verschil in belasting vastgesteld en een geldboete en vertragingsrente opgelegd.

11 Lombard heeft zich tot de afdeling bezwaren gewend, die dat besluit heeft bevestigd en daarbij erop heeft gewezen dat volgens § 77 van de általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény, in de op het hoofdgeding toepasselijke versie, de maatstaf van heffing alleen via het autocorrectiemechanisme kon worden verlaagd. Dat vereiste van een autocorrectie is verenigbaar met artikel 90, lid 1, van de btw?richtlijn, aangezien die bepaling de lidstaten de mogelijkheid biedt om vast te stellen onder welke voorwaarden de maatstaf van heffing wordt verlaagd. In ieder geval kan de ontbinding van een overeenkomst wegens niet-betaling of te late betaling worden aangemerkt als niet-betaling in de zin van artikel 90, lid 2, van de btw?richtlijn, op grond waarvan de lidstaten in een dergelijk geval de verlaging van de maatstaf van heffing kunnen uitsluiten.

12 In haar beroep tegen het besluit van de afdeling bezwaren betoogt Lombard dat artikel 90, lid 1, van de btw?richtlijn de lidstaten niet toestaat het recht op verlaging van de maatstaf van heffing te ontzeggen in geval van ontbinding van een overeenkomst voor de levering van goederen. Voor de toepassing van die bepaling, die bovendien rechtstreekse werking heeft, is de grond voor de ontbinding van de betrokken overeenkomsten, in casu de niet-betaling van de tegenprestatie, immers niet relevant.

13 De verwijzende rechter merkt in dit verband op dat Lombard overeenkomsten tot financiële leasing heeft gesloten volgens welke de leasingnemers na afloop van die overeenkomsten de eigendom van de betrokken goederen zouden verwerven. Bijgevolg zijn die handelingen voor btw?doeleinden als „goederenleveringen” aangemerkt. De btw is verschuldigd geworden op de datum waarop het bezit van de betrokken goederen is overgedragen aan de leasingnemers.

14 Voorts zet de verwijzende rechter uiteen dat, indien de leasingnemer de leasevergoedingen niet langer kan of wil betalen, de transactie wordt ontbonden. Bij dergelijke duurovereenkomsten kan de situatie die vóór de sluiting van de transactie bestond, niet worden hersteld, aangezien het

gebruiksrecht van de geleasede zaak is overgedragen en die overdracht onherroepelijk is. De partijen kunnen in een dergelijk geval echter overeenkomen dat de overeenkomst van kracht was tot de ontbinding van de transactie. Het bezit van het voorwerp van de in het hoofdgeding aan de orde zijnde leaseovereenkomsten is overgedragen, maar door de ontbinding van die overeenkomst vond civielrechtelijk geen eigendomsoverdracht plaats.

15 In dit verband is de verwijzende rechter van oordeel dat uit het arrest van 15 mei 2014, Almos Agrárkülkereskedelmi (C?337/13, EU:C:2014:328, punt 28), blijkt dat artikel 90 van de btw?richtlijn zich niet verzet tegen een nationale bepaling volgens welke, overeenkomstig de in lid 2 van dat artikel bedoelde afwijking, de maatstaf van heffing van de btw niet kan worden verlaagd in geval van niet-betaling van de prijs.

16 De verwijzende rechter stelt zich echter de vraag of een situatie waarin de leasinggever niet langer de betaling van de leasevergoeding kan eisen omdat de leaseovereenkomst is ontbonden wegens contractbreuk door de leasingnemer, onder het in artikel 90, lid 1, van de btw?richtlijn gebruikte begrip „ontbinding” valt. Hij vraagt zich af of in voorkomend geval niettemin gebruik kan worden gemaakt van de in artikel 90, lid 2, van die richtlijn bedoelde afwijking.

17 Voorts is de verwijzende rechter van oordeel dat de nationale voorschriften inzake de uitoefening van het recht op verlaging van de maatstaf van heffing in strijd zijn met het beginsel van fiscale neutraliteit. Zij voorzien immers in een vervaltermijn waardoor geen rekening kan worden gehouden met de mogelijkheid dat een langlopende leaseovereenkomst na het verstrijken van die termijn wordt ontbonden. In dat geval vormt het reeds in rekening gebrachte, aangegeven en betaalde deel van de belasting dat de leasingnemer niet heeft terugbetaald, een reële kostenpost voor de leasinggever, hetgeen in strijd is met het beginsel zelf van fiscale neutraliteit.

18 Daarom heeft de Szegedi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (bestuurs? en arbeidsrechter Szeged, Hongarije) de behandeling van de zaak geschorst en het Hof de volgende prejudiciële vragen gesteld:

„1) Moet het begrip ontbinding in artikel 90, lid 1, van de btw-richtlijn aldus worden uitgelegd dat daaronder ook het geval valt waarin de leasinggever, in het kader van een overeenkomst tot financiële leasing, niet langer de betaling van de leasevergoeding door de leasingnemer kan eisen omdat de leasinggever die overeenkomst heeft ontbonden wegens contractbreuk door de leasingnemer?

2) Zo ja, heeft de [leasinggever] op grond van artikel 90, lid 1, van de btw?richtlijn ook het recht om de maatstaf van heffing te verlagen wanneer de nationale wetgever gebruik heeft gemaakt van de in artikel 90, lid 2, van de btw?richtlijn bedoelde mogelijkheid en de verlaging van de maatstaf van heffing in geval van gehele of gedeeltelijke niet-betaling niet mogelijk heeft gemaakt?”

Beantwoording van de prejudiciële vragen

Eerste vraag

19 Met zijn eerste vraag wenst de verwijzende rechter te vernemen of het begrip „ontbinding” in artikel 90, lid 1, van de btw?richtlijn aldus moet worden uitgelegd dat daaronder ook het geval valt waarin de leasinggever, in het kader van een overeenkomst tot financiële leasing, niet langer de betaling van de leasevergoeding door de leasingnemer kan eisen omdat hij die overeenkomst heeft ontbonden wegens contractbreuk door de leasingnemer.

20 Artikel 90, lid 1, van de btw?richtlijn bepaalt dat de maatstaf van heffing wordt verlaagd in geval van annulering, verbreking, ontbinding of gehele of gedeeltelijk niet-betaling, of in geval van

prijsvermindering nadat de handeling is verricht.

21 In dit verband blijkt uit vaste rechtspraak van het Hof dat de Unierechtelijke bepalingen uniform moeten worden uitgelegd en toegepast in het licht van de tekst in alle talen van de Europese Unie. Wanneer er tussen de verschillende taalversies van een tekst van Unierecht verschillen bestaan, moet bij de uitlegging van de betrokken bepaling worden gelet op de algemene opzet en de doelstelling van de regeling waarvan zij een onderdeel vormt (arrest van 17 mei 2017, ERGO Poist'ov?a, C?48/16, EU:C:2017:377, punt 37).

22 Aangaande de begrippen annulering, verbreking en ontbinding moet worden opgemerkt dat in de meeste taalversies van die bepaling, waaronder de Duitse en de Franse taalversie, die drie gevallen worden vermeld, terwijl in andere taalversies, zoals de Engelse en de Hongaarse taalversie, slechts twee gevallen worden vermeld.

23 Zoals de Europese Commissie heeft opgemerkt, kan het gebruik van de begrippen annulering, verbreking en ontbinding in artikel 90, lid 1, van de btw?richtlijn, met name in de Duitse en de Franse taalversie ervan, worden verklaard door de wens om zowel de beëindiging met terugwerkende kracht (ex tunc) als de beëindiging met gevolgen voor de toekomst (ex nunc) te omvatten.

24 De begrippen „elállás" en „teljesítés meghiúsulása" in de Hongaarse taalversie van dat artikel verzetten zich niet tegen die uitlegging, aangezien zij verwijzen naar de beëindiging met terugwerkende kracht van een overeenkomst respectievelijk de mislukking van een transactie.

25 Die uitlegging van artikel 90, lid 1, van de btw?richtlijn strookt in ieder geval met de algemene opzet en de doelstelling van die bepaling.

26 Zoals blijkt uit de rechtspraak van het Hof, verplicht artikel 90, lid 1, van de btw?richtlijn in de daarin bedoelde gevallen de lidstaten om de maatstaf van heffing 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. Die bepaling is de uitdrukking van een fundamenteel beginsel van de btw-richtlijn volgens hetwelk de maatstaf van heffing de werkelijk ontvangen tegenprestatie is. Dit beginsel heeft tot gevolg dat de belastingdienst uit hoofde van de btw niet méér kan ontvangen dan de belastingplichtige zelf heeft geïnd (zie in die zin arrest van 15 mei 2014, Almos Agrárkülkereskedelmi, C?337/13, EU:C:2014:328, punt 22).

27 Artikel 90, lid 2, van de btw-richtlijn staat de lidstaten evenwel toe van bovengenoemde regel af te wijken in geval van gehele of gedeeltelijke niet-betaling van de transactieprijs (arrest van 15 mei 2014, Almos Agrárkülkereskedelmi, C?337/13, EU:C:2014:328, punt 23).

28 Deze afwijkingsmogelijkheid, die strikt beperkt is tot het geval waarin de transactieprijs niet of slechts voor een deel wordt betaald, berust op de overweging dat niet-betaling van de tegenprestatie in bepaalde omstandigheden en gezien de rechtssituatie in de betrokken lidstaat, moeilijk te verifiëren of slechts voorlopig kan zijn (zie naar analogie arrest van 3 juli 1997, Goldsmiths, C?330/95, EU:C:1997:339, punt 18).

29 Anders dan de ontbinding of de nietigverklaring van de overeenkomst, plaatst de niet-betaling van de aankoopprijs de partijen immers niet terug in hun oorspronkelijke toestand. Indien de aankoopprijs niet of slechts voor een deel wordt betaald zonder dat de overeenkomst is ontbonden of nietig is verklaard, blijft de koper de overeengekomen prijs verschuldigd en behoudt de verkoper, hoewel hij niet langer de eigenaar van het goed is, in beginsel zijn schuldvordering, die hij voor de rechter geldend kan maken. Aangezien evenwel niet kan worden uitgesloten dat

een dergelijke schuldvordering de facto definitief oninbaar wordt, heeft de Uniewetgever het aan elke lidstaat overgelaten om te bepalen of de niet-betaling van de aankoopprijs onder de door hem vastgestelde voorwaarden recht geeft op een overeenkomstige verlaging van de maatstaf van heffing, dan wel of een dergelijke verlaging in deze situatie niet is toegestaan (arrest van 15 mei 2014, Almos Agrárkülkereskedelmi, C?337/13, EU:C:2014:328, punt 25).

30 Uit het voorgaande volgt dat de niet-betaling wordt gekenmerkt door de onzekerheid die inherent is aan het niet-definitieve karkater ervan.

31 De begrippen annulering, verbreking en ontbinding in artikel 90, lid 1, van de btw?richtlijn verwijzen daarentegen naar situaties waarin, hetzij na een annulering met terugwerkende kracht, hetzij na een verbreking, die slechts gevolgen voor de toekomst heeft, de verplichting van de schuldenaar om zijn schuld af te lossen volledig heeft opgehouden te bestaan of is vastgesteld op een definitief bepaald niveau, met de daaruit voortvloeiende gevolgen voor de schuldeiser.

32 In dit verband blijkt uit de verwijzingsbeslissing dat in het hoofdgeding een partij bij een overeenkomst tot financiële leasing die ontbonden overeenkomst definitief heeft beëindigd. Bijgevolg heeft de leasinggever, die niet langer de betaling van de leasevergoeding door de leasingnemer kon eisen, de geleasede goederen weer in bezit genomen en heeft de leasingnemer niet de eigendom van die goederen verworven. Voorts blijkt uit het aan het Hof overgelegde dossier niet dat in twijfel is getrokken dat die handelingen werkelijk zijn verricht.

33 Aangezien die situatie wordt gekenmerkt door de definitieve verlaging van de oorspronkelijk door een partij bij een overeenkomst verschuldigde tegenprestatie, kan zij niet worden aangemerkt als „niet-betaling” in de zin van artikel 90, lid 2, van de btw?richtlijn, maar vormt zij een annulering, een verbreking of een ontbinding in de zin van lid 1 van dat artikel.

34 Gelet op alle voorgaande overwegingen moet op de eerste vraag worden geantwoord dat de begrippen „annulering”, „verbreking” en „ontbinding” in artikel 90, lid 1, van de btw?richtlijn aldus moeten worden uitgelegd dat daaronder ook het geval valt waarin de leasinggever, in het kader van een overeenkomst tot financiële leasing, niet langer de betaling van de leasevergoeding door de leasingnemer kan eisen omdat hij die overeenkomst heeft ontbonden wegens contractbreuk door de leasingnemer.

Tweede vraag

35 Met zijn tweede vraag wenst de verwijzende rechter in wezen te vernemen of de leasinggever, indien een leaseovereenkomst definitief is beëindigd wegens niet-betaling van de door de leasingnemer verschuldigde vergoedingen, zich tegenover een lidstaat op artikel 90, lid 1, van de btw?richtlijn kan beroepen om een verlaging van de maatstaf van heffing van de btw te verkrijgen, ook al wordt die situatie volgens het toepasselijke nationale recht als „niet-betaling” in de zin van lid 2 van dat artikel aangemerkt en is volgens dat recht in geval van niet-betaling geen verlaging van de maatstaf van heffing mogelijk.

36 Volgens vaste rechtspraak van het Hof kunnen particulieren zich in alle gevallen waarin de bepalingen van een richtlijn inhoudelijk gezien onvoorwaardelijk en voldoende nauwkeurig zijn, voor de nationale rechter tegenover de staat op die bepalingen beroepen, hetzij wanneer deze heeft verzuimd de richtlijn binnen de termijn in nationaal recht om te zetten, hetzij wanneer hij dit op onjuiste wijze heeft gedaan. Een Unierechtelijke bepaling is onvoorwaardelijk wanneer zij een verplichting oplegt die aan geen enkele voorwaarde is gebonden en die voor haar uitvoering of werking niet afhangt van een handeling van de instellingen van de Unie of van de lidstaten (zie arrest van 15 mei 2014, Almos Agrárkülkereskedelmi, C?337/13, EU:C:2014:328, punten 31 en 32).

37 In casu bepaalt artikel 90, lid 1, van de btw?richtlijn dat de maatstaf van heffing in de daarin bedoelde gevallen dienovereenkomstig wordt verlaagd onder de voorwaarden die door de lidstaten worden vastgesteld.

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

39 Het is waar dat, zoals in herinnering is gebracht in punt 27 van het onderhavige arrest, artikel 90, lid 2, van de btw?richtlijn de lidstaten toestaat van bovengenoemde regel af te wijken in geval van gehele of gedeeltelijke niet-betaling van de transactieprijs. De belastingplichtigen kunnen dus niet op grond van artikel 90, lid 1, van de btw-richtlijn aanspraak maken op verlaging van de maatstaf van heffing van de btw in geval van niet-betaling van de prijs indien de betrokken lidstaat gebruik heeft willen maken van de door artikel 90, lid 2, van die richtlijn geboden afwijkingsmogelijkheid (zie arrest van 15 mei 2014, Almos Agrárkülkereskedelmi, C?337/13, EU:C:2014:328, punt 23).

40 Zoals blijkt uit de punten 29 tot en met 33 van het onderhavige arrest, heeft een ontbinding waarmee een partij bij een overeenkomst tot financiële leasing die overeenkomst definitief heeft beëindigd, echter de definitieve verlaging van de oorspronkelijke schuldvordering jegens de leasingnemer tot gevolg. Een dergelijke handeling kan niet als „niet-betaling” in de zin van artikel 90, lid 2, van de btw?richtlijn worden aangemerkt, maar vormt een annulering, een verbreking of een ontbinding in de zin van lid 1 van dat artikel.

41 Voor zover de verwijzende rechter zich afvraagt aan welke formaliteiten de uitoefening van dit recht op verlaging van de maatstaf van heffing kan worden onderworpen, zij voorts eraan herinnerd dat de lidstaten krachtens artikel 273 van de btw-richtlijn de verplichtingen kunnen voorschrijven die zij noodzakelijk achten ter waarborging van de juiste inning van de btw en ter voorkoming van fraude, mits deze mogelijkheid met name niet wordt benut voor het opleggen van extra verplichtingen inzake facturering naast die welke zijn vastgesteld in hoofdstuk 3 van die richtlijn (arrest van 15 mei 2014, Almos Agrárkülkereskedelmi, C?337/13, EU:C:2014:328, punt 36).

42 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 deze 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 te verkrijgen (arrest van 15 mei 2014, Almos Agrárkülkereskedelmi,

C?337/13, EU:C:2014:328, punt 37).

43 Uit de rechtspraak van het Hof blijkt evenwel dat maatregelen ter voorkoming van belastingfraude of -ontwijking in beginsel slechts van de regels inzake de maatstaf van heffing mogen 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 15 mei 2014, Almos Agrárkülkereskedelmi, C?337/13, EU:C:2014:328, punt 38).

44 Het is bijgevolg van belang dat de formaliteiten waaraan de belastingplichtigen moeten voldoen om ten aanzien van de belastingautoriteiten het recht op verlaging van de maatstaf van heffing van de btw te kunnen uitoefenen, beperkt zijn tot die welke 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 aan de nationale rechter om na te gaan of de door de betrokken lidstaat opgelegde formaliteiten aan deze voorwaarde voldoen (arrest van 15 mei 2014, Almos Agrárkülkereskedelmi, C?337/13, EU:C:2014:328, punt 39).

45 Gelet op alle voorgaande overwegingen moet op de tweede vraag worden geantwoord dat de leasinggever, indien een leaseovereenkomst definitief is beëindigd wegens niet-betaling van de door de leasingnemer verschuldigde vergoedingen, zich tegenover een lidstaat op artikel 90, lid 1, van de btw?richtlijn kan beroepen om een verlaging van de maatstaf van heffing van de btw te verkrijgen, ook al wordt die situatie volgens het toepasselijke nationale recht als „niet-betaling” in de zin van lid 2 van dat artikel aangemerkt en is volgens dat recht in geval van niet-betaling geen verlaging van de maatstaf van heffing mogelijk.

Kosten

46 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 (Zesde kamer) verklaart voor recht:

1) **De begrippen „annulering”, „verbreking” en „ontbinding” in artikel 90, lid 1, 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 daaronder ook het geval valt waarin de leasinggever, in het kader van een overeenkomst tot financiële leasing, niet langer de betaling van de leasevergoeding door de leasingnemer kan eisen omdat hij die overeenkomst heeft ontbonden wegens contractbreuk door de leasingnemer.**

2) **Indien een leaseovereenkomst definitief is beëindigd wegens niet?betaling van de door de leasingnemer verschuldigde vergoedingen, kan de leasinggever zich tegenover een lidstaat op artikel 90, lid 1, van richtlijn 2006/112 beroepen om een verlaging van de maatstaf van heffing van de belasting over de toegevoegde waarde te verkrijgen, ook al** wordt die situatie volgens **het toepasselijke nationale recht** als **„niet?betaling” in de zin van lid 2 van dat artikel** aangemerkten is volgens dat recht **in geval van niet-betaling** geen verlaging van **de maatstaf van heffing mogelijk.**

ondertekeningen

* Procestaal: Hongaars.