Downloaded via the EU tax law app / web

62018CJ0133
ARREST VAN HET HOF (Derde kamer)

2 mei 2019 (*1)

„Prejudiciële verwijzing – Belasting over de toegevoegde waarde (btw) – Teruggaaf van btw – Richtlijn 2008/9/EG – Artikel 20 – Door de lidstaat van teruggaaf geformuleerd verzoek om aanvullende gegevens – Door de adressaat van dat verzoek binnen een maand na ontvangst ervan te verstrekken aanvullende gegevens – Juridische aard van de termijn en gevolgen van de niet-inachtneming ervan”

In zaak C?133/18,

betreffende een verzoek om een prejudiciële beslissing krachtens artikel 267 VWEU, ingediend door de tribunal administratif de Montreuil (bestuursrechter in eerste aanleg Montreuil, Frankrijk) bij beslissing van 14 februari 2018, ingekomen bij het Hof op 20 februari 2018, in de procedure

Sea Chefs Cruise Services GmbH

tegen

Ministre de l’Action en des Comptes publics,

wijst

HET HOF (Derde kamer),

samengesteld als volgt: A. Prechal, kamerpresident, F. Biltgen, J. Malenovský, C. G. Fernlund (rapporteur) en L. S. Rossi, rechters,

advocaat-generaal: G. Hogan,

griffier: A. Calot Escobar,

gezien de stukken,

gelet op de opmerkingen van:

–

Sea Chefs Cruise Services GmbH, vertegenwoordigd door D. Martin-Picod, avocate,

–

de Franse regering, vertegenwoordigd door A. Alidière, E. de Moustier en D. Colas als gemachtigden,

–

de Spaanse regering, vertegenwoordigd door S. Jiménez García als gemachtigde,

–

de Europese Commissie, vertegenwoordigd door N. Gossement en J. Jokubauskait? als gemachtigden,

gehoord de conclusie van de advocaat-generaal ter terechtzitting van 17 januari 2019,

het navolgende

Arrest

1

Het verzoek om een prejudiciële beslissing betreft de uitlegging van artikel 20, lid 2, van richtlijn 2008/9/EG van de Raad van 12 februari 2008 tot vaststelling van nadere voorschriften voor de in richtlijn 2006/112/EG vastgestelde teruggaaf van de belasting over de toegevoegde waarde aan belastingplichtigen die niet in de lidstaat van teruggaaf maar in een andere lidstaat gevestigd zijn (PB 2008, L 44, blz. 23).

2

Dit verzoek is ingediend in het kader van een geding tussen Sea Chefs Cruise Services GmbH (hierna: „Sea Chefs”), een in Duitsland gevestigde vennootschap, en de Ministre de l’Action et des Comptes publics (minister van Overheidsoptreden en Overheidsrekeningen, Frankrijk), betreffende de afwijzing door laatstgenoemde van het verzoek van Sea Chefs strekkende tot teruggaaf van de door deze vennootschap met betrekking tot het jaar 2014 betaalde belasting over de toegevoegde waarde (btw).

Toepasselijke bepalingen

Unierecht

Richtlijn 2008/9

3

Overweging 2 van richtlijn 2008/9 is als volgt verwoord:

„De in [de Achtste richtlijn (79/1072/EEG) van de Raad van 6 december 1979 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting – Regeling voor de teruggaaf van de belasting over de toegevoegde waarde aan niet in het binnenland gevestigde belastingplichtigen (PB 1979, L 331, blz. 11)] vastgestelde regeling moet worden gewijzigd met betrekking tot de termijn waarbinnen beschikkingen aangaande verzoeken om teruggaaf ter kennis van bedrijven worden gebracht. Tegelijkertijd moet worden bepaald dat bedrijven eveneens binnen specifieke termijnen moeten antwoorden. Bovendien moet de procedure worden vereenvoudigd en gemoderniseerd door het gebruik van moderne technologieën toe te staan.”

4

In overweging 3 van richtlijn 2008/9 wordt verklaard:

„De nieuwe procedure zal het bedrijfsleven in een betere positie plaatsen, aangezien de lidstaten rente verschuldigd zullen zijn wanneer de teruggaaf te laat geschiedt; ook zullen bedrijven over meer rechtsmiddelen beschikken.”

5

Artikel 1 van die richtlijn bepaalt het volgende:

„In deze richtlijn worden de nadere voorschriften vastgesteld voor de teruggaaf van de [btw] krachtens artikel 170 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),] aan niet in de lidstaat van teruggaaf gevestigde belastingplichtigen [...]”.

6

Artikel 2 van richtlijn 2008/9 luidt:

„Voor de toepassing van deze richtlijn wordt verstaan onder:

[...]

5.

aanvrager: de niet in de lidstaat van teruggaaf gevestigde belastingplichtige die het teruggaafverzoek doet.”

7

Artikel 3 van die richtlijn bepaalt het volgende:

„Deze richtlijn is van toepassing op de niet in de lidstaat van teruggaaf gevestigde belastingplichtige die aan de volgende voorwaarden voldoet:

[...]”

8

In artikel 5 van die richtlijn is het volgende opgenomen:

„Elke lidstaat verleent iedere niet in de lidstaat van teruggaaf gevestigde belastingplichtige teruggaaf van de btw die werd geheven ter zake van de voor genoemde belastingplichtige door andere belastingplichtigen in deze lidstaat verrichte goederenleveringen of diensten, of ter zake van de invoer van goederen in deze lidstaat, voor zover deze goederen of diensten worden gebruikt voor de volgende handelingen:

a)

de handelingen bedoeld in artikel 169, punten a) en b), van richtlijn 2006/112/EG;

[...]”

9

In artikel 7 van richtlijn 2008/9 wordt het volgende bepaald:

„Een niet in de lidstaat van teruggaaf gevestigde belastingplichtige die in die lidstaat teruggaaf van de btw wenst te verkrijgen, richt langs elektronische weg een teruggaafverzoek tot die lidstaat, dat hij indient bij zijn lidstaat van vestiging, via de door deze lidstaat ingestelde portaalsite."

10

Artikel 8 van die richtlijn luidt als volgt:

„1. Het teruggaafverzoek moet de volgende informatie bevatten:

a)

de naam en het volledige adres van de aanvrager;

b)

een elektronisch adres;

c)

een omschrijving van de beroepsactiviteit van de aanvrager waarvoor de goederen of diensten worden afgenomen;

d)

het teruggaaftijdvak waarop het verzoek betrekking heeft;

e)

een verklaring van de aanvrager dat hij gedurende het teruggaaftijdvak geen goederenleveringen of diensten heeft verricht waarvan de plaats geacht wordt in de lidstaat van teruggaaf te zijn gelegen [...];

f)

het btw-identificatienummer of het fiscaal registratienummer van de aanvrager;

g)

zijn bankgegevens (inclusief IBAN en BIC).

2. Naast de in lid 1 bedoelde gegevens worden in het teruggaafverzoek voor iedere lidstaat van teruggaaf en voor iedere factuur en ieder invoerdocument de volgende gegevens vermeld:

a)

de naam en het volledige adres van de leverancier of dienstverrichter;

b)

behalve in het geval van invoer, het btw-identificatienummer van de leverancier of dienstverrichter of zijn fiscaal registratienummer, toegekend door de lidstaat van teruggaaf overeenkomstig artikelen 239 en 240 van richtlijn 2006/112/EG;

c)

behalve in het geval van invoer, het landencodenummer van de lidstaat van teruggaaf overeenkomstig artikel 215 van richtlijn 2006/112/EG;

d)

de datum en het nummer van de factuur of het invoerdocument;

e)

de maatstaf van heffing en het bedrag aan btw, uitgedrukt in de munteenheid van de lidstaat van teruggaaf;

f)

het overeenkomstig artikel 5 en artikel 6, tweede alinea, [van richtlijn 2008/9] berekende bedrag van de aftrekbare btw, uitgedrukt in de munteenheid van de lidstaat van teruggaaf;

g)

indien van toepassing, het overeenkomstig artikel 6 [van deze richtlijn] berekende pro rata, uitgedrukt in procenten;

h)

de aard van de afgenomen goederen en diensten, aangegeven door middel van de codes als bepaald in artikel 9 [van deze richtlijn].”

11

Artikel 9 van richtlijn 2008/9 bepaalt het volgende:

„1. In het teruggaafverzoek moet de aard van de afgenomen goederen en diensten door middel van de volgende codes worden aangegeven:

[...]

2. De lidstaat van teruggaaf kan verlangen dat de aanvrager langs elektronische weg aanvullende gegevens verstrekt met betrekking tot iedere in lid 1 vermelde code, voor zover die gegevens noodzakelijk zijn wegens beperkingen van het recht op aftrek krachtens richtlijn 2006/112/EG, als toegepast in de lidstaat van teruggaaf, of voor de toepassing van een krachtens artikel 395 of 396 van die richtlijn aan de lidstaat van teruggaaf verleende, voor dit geval relevante afwijking.”

12

Artikel 11 van richtlijn 2008/9 luidt:

„De lidstaat van teruggaaf kan verlangen dat de aanvrager zijn beroepsactiviteit omschrijft aan de

hand van de geharmoniseerde codes die worden bepaald volgens artikel 34 bis, lid 3, tweede alinea, van verordening (EG) nr. 1798/2003 van de Raad [van 7 oktober 2003 betreffende de administratieve samenwerking op het gebied van de belasting over de toegevoegde waarde en tot intrekking van verordening (EEG) nr. 218/92 (PB 2003, L 264, blz. 1)].”

13

Artikel 15 van die richtlijn is als volgt verwoord:

„1. Het teruggaafverzoek moet uiterlijk 30 september van het kalenderjaar volgend op het teruggaaftijdvak bij de lidstaat van vestiging worden ingediend. Het teruggaafverzoek geldt alleen als ingediend indien de aanvrager alle in de artikelen 8, 9 en 11 verlangde gegevens verstrekt heeft.

[...]”

14

Artikel 19 van die richtlijn bepaalt het volgende:

„1. De lidstaat van teruggaaf stelt de aanvrager onverwijld langs elektronische weg in kennis van de datum van ontvangst van het verzoek.

2. De lidstaat van teruggaaf deelt zijn beschikking om het teruggaafverzoek in te willigen of af te wijzen binnen vier maanden na ontvangst van het verzoek in die lidstaat aan de aanvrager mee.”

15

In artikel 20 van die richtlijn is het volgende opgenomen:

„1. Ingeval de lidstaat van teruggaaf meent niet alle dienstige informatie te hebben ontvangen om met betrekking tot het geheel of een deel van het teruggaafverzoek een beschikking te kunnen geven, kan hij binnen de in artikel 19, lid 2, genoemde termijn van vier maanden, langs elektronische weg in het bijzonder de aanvrager of de lidstaat van vestiging om aanvullende gegevens verzoeken. Indien de aanvullende gegevens worden opgevraagd bij een andere persoon dan de aanvrager of de bevoegde autoriteiten van een lidstaat, wordt alleen langs elektronische weg om gegevens verzocht indien de bestemmeling van het verzoek over de desbetreffende apparatuur beschikt.

Zo nodig kan de lidstaat van teruggaaf om verdere aanvullende gegevens verzoeken.

De overeenkomstig dit lid verlangde gegevens kunnen het overleggen van het origineel of een afschrift van de factuur of het invoerdocument omvatten wanneer de lidstaat van teruggaaf op goede gronden het bestaan van een bepaalde vordering betwijfelt. In dat geval zijn de drempelnormen van artikel 10 niet van toepassing.

2. De krachtens lid 1 gevraagde gegevens moeten binnen een maand na ontvangst van het verzoek om informatie door de bestemmeling van het verzoek aan de lidstaat van teruggaaf worden verstrekt.”

16

In artikel 21 van richtlijn 2008/9 staat te lezen:

„Indien een lidstaat van teruggaaf om aanvullende gegevens heeft verzocht, deelt hij zijn

beschikking om het teruggaafverzoek in te willigen of af te wijzen aan de aanvrager mee binnen twee maanden na ontvangst van de gevraagde gegevens of, indien niet op zijn verzoek gereageerd is, binnen twee maanden na het verstrijken van de in artikel 20, lid 2, genoemde termijn. De termijn waarover de lidstaat van teruggaaf vanaf de ontvangst van het teruggaafverzoek beschikt om over een volledige of gedeeltelijke teruggaaf een beschikking te geven, beloopt evenwel in ieder geval ten minste zes maanden.

Wanneer de lidstaat van teruggaaf verdere aanvullende gegevens verlangt, stelt hij binnen acht maanden nadat het teruggaafverzoek door die lidstaat is ontvangen, de aanvrager in kennis van zijn beschikking over een gehele of gedeeltelijke teruggaaf."

17

Artikel 23 van die richtlijn luidt:

„1. Indien het teruggaafverzoek geheel of ten dele wordt afgewezen, worden de redenen hiervoor door de lidstaat van teruggaaf tegelijkertijd met de beschikking aan de aanvrager meegedeeld.

2. De aanvrager kan bij de bevoegde autoriteiten van de lidstaat van teruggaaf rechtsmiddelen instellen tegen een beschikking tot afwijzing van een teruggaafverzoek, in de vorm en binnen de termijnen die gelden voor het instellen van rechtsmiddelen door in de lidstaat van teruggaaf gevestigde personen.

Indien het feit dat de lidstaat van teruggaaf nalaat om ten aanzien van het teruggaafverzoek een beschikking te geven in de vorm en binnen de termijnen als vastgesteld bij deze richtlijn, volgens het recht van deze lidstaat noch als inwilliging noch als afwijzing te beschouwen is, zijn de eventuele bestuursrechtelijke of strafrechtelijke procedures waartoe in deze lidstaat gevestigde belastingplichtigen toegang hebben, op dezelfde wijze voor de aanvrager toegankelijk. Indien dergelijke procedures niet voorhanden zijn, wordt het feit dat de lidstaat van teruggaaf nalaat om binnen deze termijnen een beschikking ten aanzien van het teruggaafverzoek te geven, opgevat als afwijzing van het verzoek."

18

Artikel 26 van die richtlijn bepaalt het volgende:

„Indien de teruggaaf plaatsvindt na de laatste datum van betaling overeenkomstig artikel 22, lid 1, wordt door de lidstaat van teruggaaf aan de aanvrager rente betaald over het aan de aanvrager terug te geven bedrag.

De eerste alinea is niet van toepassing indien de aanvrager de gevraagde aanvullende of verdere aanvullende gegevens niet binnen de voorgeschreven termijn aan de lidstaat van teruggaaf heeft verstrekt. [...]"

Richtlijn 2006/112

19

Richtlijn 2006/112, zoals gewijzigd door richtlijn 2008/8/EG van de Raad van 12 februari 2008 (PB 2008, L 44, blz. 11; hierna: „btw-richtlijn"), bepaalt in artikel 9, lid 1, tweede alinea, het volgende:

„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 daarmede 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.”

20

Artikel 167 van de btw-richtlijn luidt:

„Het recht op aftrek ontstaat op het tijdstip waarop de aftrekbare belasting verschuldigd wordt.”

21

In artikel 169 van die richtlijn is het volgende opgenomen:

„Naast de in artikel 168 bedoelde aftrek heeft de belastingplichtige recht op aftrek van de in dat artikel bedoelde btw, voor zover de goederen en de diensten worden gebruikt voor de volgende handelingen:

a)

door de belastingplichtige buiten de lidstaat waar de belasting verschuldigd of voldaan is verrichte handelingen in verband met de in artikel 9, lid 1, tweede alinea, bedoelde werkzaamheden, waarvoor recht op aftrek zou ontstaan indien zij in die lidstaat zouden zijn verricht;

b)

door de belastingplichtige verrichte handelingen waarvoor overeenkomstig de artikelen 138, 142 en 144, de artikelen 146 tot en met 149, de artikelen 151, 152, 153 en 156, artikel 157, lid 1, onder b), de artikelen 158 tot en met 161 en artikel 164 vrijstelling is verleend;

c)

door de belastingplichtige verrichte handelingen waarvoor krachtens artikel 135, lid 1, punten a) tot en met f), vrijstelling is verleend, indien de afnemer buiten de Gemeenschap gevestigd is of indien de handelingen rechtstreeks samenhangen met goederen die bestemd zijn om uit de Gemeenschap te worden uitgevoerd.”

22

Artikel 170 van die richtlijn bepaalt het volgende:

„Een belastingplichtige die in de zin van artikel 1 van de [Dertiende] richtlijn [(86/560/EEG) van de Raad van 17 november 1986 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting – Regeling voor de teruggaaf van de belasting over de toegevoegde waarde aan niet op het grondgebied van de Gemeenschap gevestigde belastingplichtigen (PB 1986, L 326, blz. 40)], artikel 2, punt 1, en artikel 3 van richtlijn 2008/9/EG, en artikel 171 van deze richtlijn, niet gevestigd is in de lidstaat waar hij goederen en diensten aankoopt of aan btw onderworpen goederen invoert, heeft recht op teruggaaf van de btw indien de goederen en diensten worden gebruikt voor de volgende handelingen:

a)

de in artikel 169 bedoelde handelingen;

b)

de handelingen waarvoor de belasting overeenkomstig de artikelen 194 tot en met 197 en artikel 199 alleen door de afnemer verschuldigd is.”

23

Artikel 171, lid 1, van die richtlijn luidt:

„De teruggaaf van de btw aan belastingplichtigen die niet in de lidstaat waar zij goederen en diensten aankopen of aan btw onderworpen goederen invoeren, maar in een andere lidstaat gevestigd zijn, geschiedt volgens de bij richtlijn 2008/9/EG vastgestelde uitvoeringsbepalingen.”

Frans recht

24

Artikel 242?0 W van bijlage II bij de code général des impôts (Frans algemeen belastingwetboek), waarbij artikel 20 van richtlijn 2008/9 in Frans recht is omgezet, bepaalt het volgende:

„I. – De belastingdienst kan binnen de in artikel 242?0 V, onder II, genoemde termijn langs elektronische weg in het bijzonder de aanvrager of de bevoegde autoriteiten van de lidstaat van de Europese Unie waar hij is gevestigd om aanvullende gegevens verzoeken, indien deze dienst meent niet alle gegevens te hebben ontvangen die nodig zijn om over het geheel of een deel van het door de aanvrager ingediende teruggaafverzoek te kunnen beslissen. Indien de aanvullende gegevens worden opgevraagd bij een andere persoon dan de aanvrager of de bevoegde autoriteiten van een lidstaat, wordt langs elektronische weg om gegevens verzocht indien de adressaat van het verzoek over de desbetreffende apparatuur beschikt.

De belastingdienst kan, ingeval hij het nuttig acht, om nieuwe aanvullende gegevens verzoeken.

De belastingdienst kan de aanvrager in het kader van deze verzoeken om aanvullende gegevens verzoeken om hem het origineel van een factuur of invoerdocument mee te delen wanneer hij op goede gronden het bestaan van een bepaalde vordering betwijfelt. Het verzoek kan betrekking hebben op alle handelingen ongeacht het bedrag ervan.

II – De aanvullende gegevens die overeenkomstig het onder I bepaalde worden verlangd, moeten binnen een maand na ontvangst van het verzoek om informatie door de adressaat van het verzoek worden verstrekt.”

Hoofdgeding en prejudiciële vraag

25

Sea Chefs, een in Duitsland gevestigde onderneming, heeft op 17 september 2015 via de in haar lidstaat van vestiging ter beschikking gestelde portaalsite verzocht om teruggaaf van het btw-krediet waarover zij beschikte voor het tijdvak van 1 januari tot en met 31 december 2014.

26

Op 14 december 2015 heeft de Franse belastingdienst (hierna: „belastingdienst”) bij e-mail een verzoek om aanvullende gegevens aan Sea Chefs gericht. Omdat deze onderneming niet binnen de gestelde termijn van een maand had geantwoord, heeft deze dienst op 29 januari 2016 het door haar ingediende teruggaafverzoek afgewezen.

27

Sea Chefs heeft tegen deze beschikking tot afwijzing beroep ingesteld bij de tribunal administratif de Montreuil (bestuursrechter in eerste aanleg Montreuil, Frankrijk). Ter ondersteuning van haar beroep heeft deze onderneming deze rechterlijke instantie de stukken en gegevens doen toekomen die de belastingdienst in zijn verzoek om aanvullende gegevens had gevraagd.

28

De belastingdienst is van oordeel dat dit beroep niet-ontvankelijk moet worden verklaard op grond dat het teruggaafverzoek door de niet-inachtneming van de gestelde antwoordtermijn van een maand is vervallen, waardoor het onmogelijk kan worden geregulariseerd via rechtstreekse overlegging aan de nationale rechter van de aanvullende gegevens waaruit het recht op teruggaaf van de btw mogelijkerwijs blijkt.

29

Sea Chefs voert aan dat de onmogelijkheid om haar situatie in het kader van het beroep als voorzien in artikel 23 van richtlijn 2008/9 te regulariseren in strijd is met de beginselen van neutraliteit en evenredigheid van de btw.

30

De verwijzende rechter merkt op dat richtlijn 2008/9 noch de gevolgen preciseert die de niet-inachtneming van de in artikel 20, lid 2, van deze richtlijn vermelde antwoordtermijn met betrekking tot het recht op teruggaaf van de btw heeft, noch duidelijk maakt of de belastingplichtige zijn verzoek kan regulariseren door aan de nationale rechter elementen over te leggen waarmee het recht op teruggaaf kan worden aangetoond.

31

In deze omstandigheden heeft de tribunal administratif de Montreuil besloten de behandeling van de zaak te schorsen en het Hof te verzoeken om een prejudiciële beslissing over de volgende vraag:

„Moet artikel 20, lid 2, van [richtlijn 2008/9] aldus worden uitgelegd dat het een vervalregel in het leven roept die inhoudt dat een belastingplichtige van een lidstaat die in een lidstaat waar hij niet is gevestigd om teruggaaf van [btw] verzoekt, zijn teruggaafverzoek niet voor de belastingrechter kan regulariseren indien hij zich niet heeft gehouden aan de termijn die geldt voor de beantwoording van een door de belastingdienst overeenkomstig artikel 20, lid 1, van die richtlijn geformuleerd verzoek om gegevens, of moet dit artikel daarentegen aldus worden uitgelegd dat die belastingplichtige zijn verzoek in het kader van het recht op beroep dat is neergelegd in artikel 23 van de richtlijn en in het licht van de beginselen van neutraliteit en evenredigheid van de [btw] voor de belastingrechter kan regulariseren?”

Beantwoording van de prejudiciële vraag

32

De verwijzende rechter wenst met zijn vraag in wezen te vernemen of artikel 20, lid 2, van richtlijn 2008/9 aldus moet worden uitgelegd dat de in deze bepaling neergelegde termijn van een maand om de lidstaat van teruggaaf de door hem gevraagde aanvullende gegevens te verstrekken, een vervaltermijn is die inhoudt dat de belastingplichtige, ingeval deze termijn wordt overschreden of

niet op het verzoek om gegevens wordt gereageerd, de mogelijkheid verliest zijn teruggaafverzoek te regulariseren door rechtstreeks aan de nationale rechter de aanvullende gegevens over te leggen waarmee het recht op teruggaaf van de btw kan worden aangetoond.

33

Om te beginnen dient eraan te worden herinnerd dat elke belastingplichtige die niet gevestigd is in de lidstaat waar hij goederen en diensten aankoopt of aan btw onderworpen goederen invoert, volgens artikel 170, onder a), van de btw-richtlijn, gelezen in samenhang met artikel 169 van deze richtlijn en met de artikelen 3 en 5 van richtlijn 2008/9, recht heeft op teruggaaf van de btw indien de goederen en diensten worden gebruikt hetzij voor de handelingen die door de belastingplichtige buiten de lidstaat waar de belasting verschuldigd of voldaan is, zijn verricht in verband met de in artikel 9, lid 1, tweede alinea, van de eerste van die richtlijnen bedoelde werkzaamheden en voor welke handelingen recht op aftrek zou ontstaan indien zij in die lidstaat zouden zijn verricht, hetzij voor de in dat artikel 169, onder b) en c), vermelde vrijgestelde handelingen. Voorts verwijst artikel 171 van de btw-richtlijn met betrekking tot de voorwaarden waaronder dat recht kan worden uitgeoefend, naar richtlijn 2008/9.

34

Het Hof heeft met betrekking tot het recht op teruggaaf reeds gepreciseerd dat het recht van een in een lidstaat gevestigde belastingplichtige op teruggaaf van de in een andere lidstaat betaalde btw, zoals dit in richtlijn 2008/9 is vastgesteld, de tegenhanger is van het door de btw-richtlijn te zijnen gunste ingevoerde recht op aftrek van de in zijn eigen lidstaat betaalde voorbelasting (arrest van 21 maart 2018, Volkswagen,C?533/16, EU:C:2018:204, punt 36 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

35

Bovendien heeft het Hof benadrukt dat het recht op teruggaaf, net zoals het recht op aftrek, een basisbeginsel vormt van het bij de Unieregeling ingevoerde gemeenschappelijke btw-stelsel dat tot doel heeft de ondernemer geheel te ontlasten van de in het kader van al zijn economische activiteiten verschuldigde of betaalde btw. Het gemeenschappelijke btw-stelsel waarborgt bijgevolg een neutrale fiscale belasting van alle economische activiteiten, ongeacht de doelstellingen of resultaten van deze activiteiten, mits zij in beginsel zelf aan de btw zijn onderworpen (zie in die zin arrest van 21 maart 2018, Volkswagen,C?533/16, EU:C:2018:204, punten 37 en 38 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

36

Het recht op aftrek, en dus het recht op teruggaaf, vormt een integrerend deel van de btw-regeling en kan in beginsel niet worden beperkt. Het wordt onmiddellijk uitgeoefend voor alle belastingen die op in eerdere stadia verrichte handelingen hebben gedrukt (zie in die zin arrest van 21 maart 2018, Volkswagen,C?533/16, EU:C:2018:204, punt 39 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

37

Wat de uitoefeningsmodaliteiten van het recht op teruggaaf van de btw betreft, dient ten eerste erop te worden gewezen dat in artikel 15, lid 1, van richtlijn 2008/9 een aantal verplichtingen zijn opgenomen waaraan de belastingplichtige die onder de werkingssfeer van deze richtlijn valt, moet voldoen om recht te hebben op teruggaaf, te weten de verplichting om zijn teruggaafverzoek „uiterlijk” binnen de in deze bepaling neergelegde termijn bij zijn lidstaat van vestiging in te dienen en de verplichting alle in de artikelen 8, 9 en 11 van deze richtlijn verlangde gegevens te

verstrekken. Ten tweede biedt artikel 20 van deze richtlijn de lidstaat van teruggaaf de mogelijkheid, ingeval deze meent niet alle dienstige informatie te hebben ontvangen om met betrekking tot het geheel of een deel van het teruggaafverzoek een beschikking te kunnen geven, in het bijzonder de aanvrager of de bevoegde autoriteiten van de lidstaat van vestiging te verzoeken om aanvullende gegevens, die binnen een maand na ontvangst van het verzoek om informatie door de adressaat van het verzoek moeten worden verstrekt.

38

Wat deze laatste bepaling betreft, dient te worden geconstateerd dat uit de bewoordingen ervan als dusdanig niet kan worden opgemaakt of de erin vastgestelde termijn al dan niet een vervaltermijn is. Het niet-dwingende karakter van deze termijn kan evenwel worden afgeleid uit de context waarin deze bepaling in richtlijn 2008/9 is opgenomen.

39

Het Hof was met betrekking tot de termijn voor de indiening van een teruggaafverzoek die was neergelegd in artikel 7 van de Achtste richtlijn (79/1072) – waarin reeds het door artikel 15, lid 1, van richtlijn 2008/9 overgenomen woord „uiterlijk” werd gebruikt – van oordeel dat dit woord een precisering vormt die er zeer duidelijk op wijst dat een teruggaafverzoek niet meer rechtsgeldig kan worden ingediend na het verstrijken van de daartoe bepaalde termijn en dat een dergelijke termijn bijgevolg een vervaltermijn is waarvan de niet-inachtneming leidt tot het verval van het recht op teruggaaf van de btw (zie in die zin arrest van 21 juni 2012, Elsacom,C?294/11, EU:C:2012:382, punten 26 en 33).

40

Ten eerste herneemt artikel 20, lid 2, van richtlijn 2008/9, in tegenstelling tot artikel 15, lid 1, van deze richtlijn, het woord „uiterlijk” evenwel niet.

41

Zoals de advocaat-generaal in punt 36 van zijn conclusie heeft aangegeven, duidt de omissie van dat woord erop dat de Uniewetgever in de context van richtlijn 2008/9 niet de bedoeling had om in artikel 20, lid 2, van deze richtlijn te voorzien in een vervaltermijn.

42

Ten tweede kunnen de op grond van artikel 20 van die richtlijn verlangde aanvullende gegevens, hoewel het in artikel 15 opgenomen verzoek om teruggaaf van de btw door de belastingplichtige moet worden ingediend, worden ingewonnen bij een andere persoon dan de belastingplichtige of bij de autoriteiten van de lidstaat van vestiging van de belastingplichtige. In dat geval zou het feit dat deze andere persoon of deze autoriteiten het verzoek om aanvullende gegevens niet of buiten de termijn beantwoorden, met zich meebrengen dat de belastingplichtige, ofschoon hij de indiening van een antwoord geenszins kan beïnvloeden, in strijd met de in de punten 34 tot en met 36 van dit arrest in herinnering gebrachte basisbeginselen van het gemeenschappelijk btw-stelsel het recht op teruggaaf van de btw verliest.

43

Verder kan ook uit de artikelen 21 en 26 van die richtlijn worden afgeleid dat de in artikel 20, lid 2, ervan neergelegde termijn van een maand geen vervaltermijn is.

44

Wat ten eerste artikel 21 van richtlijn 2008/9 betreft, blijkt uit de bewoordingen daarvan immers dat indien de lidstaat van teruggaaf de gevraagde aanvullende gegevens niet heeft ontvangen, de termijn waarbinnen deze lidstaat de aanvrager in kennis stelt van zijn beschikking om het teruggaafverzoek in te willigen of af te wijzen, begint te lopen vanaf het verstrijken van de in artikel 20, lid 2, van deze richtlijn vermelde termijn. Zoals de advocaat-generaal in punt 40 van zijn conclusie heeft aangegeven, sluit artikel 21 niet uit dat een teruggaafverzoek kan worden ingewilligd zelfs indien de gevraagde aanvullende gegevens niet werden meegedeeld.

45

Wat ten tweede artikel 26 van richtlijn 2008/9 betreft – dat, gelezen in het licht van overweging 3 ervan, de belastingplichtige veeleer in een betere positie plaatst, met name door hem, ingeval de teruggaaf tardief plaatsvindt, vertragingsrente toe te kennen – volgt uit de tweede alinea van dit artikel dat wanneer de teruggaaf tardief plaatsvindt ten gevolge van het feit dat de belastingplichtige de lidstaat van teruggaaf niet binnen de gestelde termijnen de gevraagde aanvullende gegevens heeft verstrekt, deze lidstaat geen vertragingsrente aan deze belastingplichtige hoeft te betalen. In de veronderstelling dat de in artikel 20, lid 2, van deze richtlijn bedoelde termijn van een maand een vervaltermijn is, zou een tardief antwoord op een verzoek om aanvullende gegevens noodzakelijkerwijze ertoe leiden dat het teruggaafverzoek wordt afgewezen en niet dat de teruggaaf met vertraging maar zonder het voordeel van vertragingsrente plaatsvindt. Hieruit volgt dat indien artikel 20, lid 2, van deze richtlijn aldus zou worden uitgelegd dat de erin neergelegde termijn als een vervaltermijn moet worden aangemerkt, elke betekenis zou worden ontnomen aan artikel 26, tweede alinea, van deze richtlijn.

46

Derhalve is de in artikel 20, lid 2, van richtlijn 2008/9 neergelegde termijn van een maand om de lidstaat van teruggaaf de door hem gevraagde aanvullende gegevens te verstrekken, kennelijk geen vervaltermijn.

47

Bovendien volgt uit de rechtspraak van het Hof betreffende vervaltermijnen op het gebied van de btw dat een vervaltermijn waarvan het verstrijken meebrengt dat een onvoldoende voortvarende belastingplichtige die niet binnen de voorgeschreven termijnen om aftrek van de voorbelasting heeft verzocht, wordt bestraft met het verlies van het recht op btw-aftrek, onder voorbehoud van eerbiediging van het gelijkwaardigheids- en doeltreffendheidsbeginsel weliswaar verenigbaar is met de btw-richtlijn (zie in die zin arrest van 21 maart 2018, Volkswagen,C?533/16, EU:C:2018:204, punt 47 en aldaar aangehaalde rechtspraak), maar artikel 20 van richtlijn 2008/9 is van toepassing wanneer een teruggaafverzoek reeds binnen de in artikel 15 van deze richtlijn voorgeschreven termijn werd ingediend.

48

In die omstandigheden kan de belastingplichtige, ook al werden de gevraagde aanvullende gegevens niet meegedeeld, overeenkomstig artikel 23, lid 2, eerste alinea, van richtlijn 2008/9 bij de bevoegde autoriteiten van de lidstaat van teruggaaf rechtsmiddelen instellen tegen een beschikking tot gehele of gedeeltelijke afwijzing van het teruggaafverzoek, in de vorm en binnen de termijnen die gelden voor het instellen van rechtsmiddelen door in de lidstaat van teruggaaf gevestigde personen, aangezien de in artikel 20, lid 2, van deze richtlijn neergelegde termijn van

een maand om de lidstaat van teruggaaf de door hem gevraagde aanvullende gegevens te verstrekken, geen vervaltermijn is. Hieruit volgt dat de niet-inachtneming van de in artikel 20, lid 2, van deze richtlijn vastgestelde termijn niet ertoe leidt dat de belastingplichtige de mogelijkheid verliest zijn teruggaafverzoek te regulariseren door rechtstreeks aan de nationale rechter de aanvullende gegevens te verstrekken waarmee zijn recht op teruggaaf van de btw kan worden aangetoond.

49

Gelet op een en ander dient op de gestelde vraag te worden geantwoord dat artikel 20, lid 2, van richtlijn 2008/9 aldus moet worden uitgelegd dat de in deze bepaling neergelegde termijn van een maand om de lidstaat van teruggaaf de door hem gevraagde aanvullende gegevens te verstrekken, geen vervaltermijn is die inhoudt dat de belastingplichtige, ingeval deze termijn wordt overschreden of niet op het verzoek om gegevens wordt gereageerd, de mogelijkheid verliest zijn teruggaafverzoek te regulariseren door rechtstreeks aan de nationale rechter de aanvullende gegevens over te leggen waarmee zijn recht op teruggaaf van de btw kan worden aangetoond.

Kosten

50

Ten aanzien van de partijen in het hoofdgeding is de procedure als een aldaar gerezen incident te beschouwen, zodat de verwijzende rechter 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 (Derde kamer) verklaart voor recht:

Artikel 20, lid 2, van richtlijn 2008/9/EG van de Raad van 12 februari 2008 tot vaststelling van nadere voorschriften voor de in richtlijn 2006/112/EG vastgestelde teruggaaf van de belasting over de toegevoegde waarde aan belastingplichtigen die niet in de lidstaat van teruggaaf maar in een andere lidstaat zijn gevestigd, moet aldus worden uitgelegd dat de in deze bepaling neergelegde termijn van een maand om de lidstaat van teruggaaf de door hem gevraagde aanvullende gegevens te verstrekken, geen vervaltermijn is die inhoudt dat de belastingplichtige, ingeval deze termijn wordt overschreden of niet op het verzoek om gegevens wordt gereageerd, de mogelijkheid verliest zijn teruggaafverzoek te regulariseren door rechtstreeks aan de nationale rechter de aanvullende gegevens over te leggen waarmee zijn recht op teruggaaf van de belasting over de toegevoegde waarde kan worden aangetoond.

ondertekeningen

(*1) Procestaal: Frans.