Downloaded via the EU tax law app / web

Voorlopige editie

ARREST VAN HET HOF (Negende kamer)

15 april 2021 (*)

„Prejudiciële verwijzing – Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (btw) – Richtlijn 2006/112/EG – Artikel 273 – Te hoge opgave, in de belastingaangifte, van het bedrag van de btw-teruggaaf – Onjuiste beoordeling door de belastingplichtige van de belastbaarheid van de handeling – Correctie van de belastingaangifte na een controle – Sanctie van 20 % van het bedrag waarmee de btw-teruggaaf te hoog is opgegeven – Evenredigheidsbeginsel”

In zaak C?935/19,

betreffende een verzoek om een prejudiciële beslissing krachtens artikel 267 VWEU, ingediend door de Wojewódzki S?d Administracyjny we Wroc?awiu (bestuursrechter in eerste aanleg Wroc?aw, Polen) bij beslissing van 3 oktober 2019, ingekomen bij het Hof op 23 december 2019, in de procedure

Grupa Warzywna sp. z o.o.

tegen

Dyrektor Izby Administracji Skarbowej we Wroc?awiu,

wijst

HET HOF (Negende kamer),

samengesteld als volgt: N. Piçarra, kamerpresident, S. Rodin en K. Jürimäe (rapporteur), rechters,

advocaat-generaal: G. Pitruzzella,

griffier: A. Calot Escobar,

gezien de stukken,

gelet op de opmerkingen van:

– Grupa Warzywna sp. z o.o., vertegenwoordigd door M. Pacyna en K. Kocowski, adwokaci, bijgestaan door S. Z?bczyk, doradca podatkowy,

– de Poolse regering, vertegenwoordigd door B. Majczyna als gemachtigde,

– de Europese Commissie, vertegenwoordigd door J. Jokubauskait? en M. Siekierzy?ska 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 4, lid 3, VEU, artikel 325 VWEU, de artikelen 2, 250 en 273 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, met rectificatie in PB 2007, L 335, blz. 60; hierna: „btw-richtlijn”) en het evenredigheidsbeginsel.

2 Dit verzoek is ingediend in het kader van een geding tussen Grupa Warzywna sp. z o.o. en de Dyrektor Izby Administracji Skarbowej we Wroc?awiu (hoofddirecteur van de belastingadministratie Wroc?aw, Polen) over de bestuurlijke sanctie die deze vennootschap naar aanleiding van een belastingcontrole is opgelegd.

Toepasselijke bepalingen

Unierecht

3 Artikel 2, lid 1, onder a), van de btw-richtlijn luidt:

„De volgende handelingen zijn aan de [belasting over de toegevoegde waarde (btw)] onderworpen:

a) de leveringen van goederen, die binnen het grondgebied van een lidstaat door een als zodanig handelende belastingplichtige onder bezwarende titel worden verricht”.

4 Artikel 12 van deze richtlijn bepaalt in de leden 1 en 2:

„1. De lidstaten kunnen als belastingplichtige aanmerken eenieder die incidenteel een handeling verricht in verband met de in artikel 9, lid 1, tweede alinea, bedoelde werkzaamheden, met name een van de volgende handelingen:

a) de levering van een gebouw of een gedeelte van een gebouw en het bijbehorende terrein vóór de eerste ingebruikneming;

[...]

2. Voor de toepassing van lid 1, onder a), wordt als ‚gebouw’ beschouwd ieder bouwwerk dat vast met de grond is verbonden.

[...]

De lidstaten kunnen andere criteria dan dat van de eerste ingebruikneming toepassen, zoals het tijdvak dat verloopt tussen de datum van voltooiing van het gebouw en die van eerste levering, of het tijdvak tussen de datum van eerste ingebruikneming en die van de daaropvolgende levering, mits deze tijdvakken niet langer duren dan onderscheidenlijk vijf en twee jaar.”

5 Artikel 135, lid 1, van deze richtlijn luidt:

„De lidstaten verlenen vrijstelling voor de volgende handelingen:

[...]

j) de levering van een gebouw of een gedeelte ervan en van het bijbehorende terrein, met uitzondering van de in artikel 12, lid 1, punt a), bedoelde levering;

[...]”

6 Artikel 137 van die richtlijn bepaalt:

„1. De lidstaten kunnen aan de belastingplichtigen het recht verlenen voor belastingheffing ter zake van de volgende handelingen te kiezen:

[...]

b) de levering van een gebouw of een gedeelte ervan en van het bijbehorende terrein, met uitzondering van de in artikel 12, lid 1, punt a), bedoelde levering;

[...]

2. De lidstaten stellen de bepalingen voor de uitoefening van het in lid 1 bedoelde keuzerecht vast.

[...]”

7 Artikel 250 van de btw-richtlijn luidt:

„1. Iedere belastingplichtige moet een btw-aangifte indienen waarop alle gegevens staan die nodig zijn om het bedrag van de verschuldigde belasting en van de aftrek vast te stellen, daarbij inbegrepen, voor zover zulks voor de vaststelling van de grondslag nodig is, het totale bedrag van de handelingen waarop deze belasting en deze aftrek betrekking hebben, alsmede het bedrag van de vrijgestelde handelingen.

2. De lidstaten staan onder door hen te stellen voorwaarden toe dat de in lid 1 bedoelde btw-aangifte langs elektronische weg wordt ingediend en mogen dit ook verplicht stellen.”

8 Artikel 273 van die richtlijn luidt als volgt:

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

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

Pools recht

9 Artikel 43, lid 1, punt 10, van de ustawa z dnia 11 marca 2004 r., o podatku od towarów i us?ug (wet betreffende de belastingen over goederen en diensten) van 11 maart 2004 (Dz. U. van 2017, volgnr. 1221) luidt in de op het hoofdgeding toepasselijke versie (hierna: „btw-wet”):

„Van belasting zijn vrijgesteld: [...] de levering van gebouwen, bouwwerken of gedeelten daarvan, behalve indien:

a) de levering plaatsvindt in het kader van de eerste ingebruikneming of vóór de eerste

ingebruikneming,

b) tussen de eerste ingebruikneming en de levering van een gebouw, bouwwerk of gedeelte daarvan minder dan twee jaar is verstreken [...]”

10 Artikel 43, lid 10, van de btw-wet luidt als volgt:

„Een belastingplichtige kan afzien van de in lid 1, punt 10, bedoelde vrijstelling en kiezen voor belastingheffing over de levering van gebouwen, bouwwerken of gedeelten daarvan, op voorwaarde dat de leverancier en de afnemer van gebouwen, bouwwerken of gedeelten daarvan:

1) zijn geregistreerd als actieve btw-plichtigen;

2) vóór de datum van levering van deze goederen aan de afnemer bij het hoofd van de belastingdienst een gemeenschappelijke verklaring indienen dat zij kiezen voor belasting van de levering van het gebouw, het bouwwerk of het gedeelte daarvan.”

11 Artikel 112b van deze wet bepaalt in de leden 1 en 2:

„1. Wanneer wordt vastgesteld dat de belastingplichtige:

1) in de ingediende belastingaangifte opgave heeft gedaan van:

a) een bedrag van de belastingverplichting dat lager is dan het verschuldigde bedrag,

b) een bedrag van de teruggaaf van het belastingverschil of een bedrag van de teruggaaf van de voorbelasting dat hoger is dan het verschuldigde bedrag,

c) een bedrag van het belastingverschil dat moet worden afgetrokken van het bedrag van de over latere boekjaren verschuldigde belasting dat hoger is dan het verschuldigde bedrag,

d) het bedrag van de teruggaaf van belastingverschil, het bedrag van de teruggaaf van de voorbelasting of het bedrag van het belastingverschil dat moet worden afgetrokken van de over latere boekjaren te betalen belasting, in plaats van het bedrag van de verschuldigde belasting dat aan de belastingdienst moet worden voldaan,

2) geen belastingaangifte heeft ingediend en het bedrag van de verschuldigde belasting niet heeft betaald,

– bepaalt het hoofd van het belasting- of douanekantoor de juiste hoogte van deze bedragen en stelt hij een bijkomende belastingverplichting vast ten belope van 30 % van het bedrag waarmee de belastingverplichting te laag is opgegeven respectievelijk het bedrag van de teruggaaf van het belastingverschil, het bedrag van de teruggaaf van de voorbelasting of het belastingverschil dat moet worden afgetrokken van de over latere boekjaren te betalen belasting, te hoog is opgegeven.

2. Indien na afronding van de belasting- of douanecontrole dan wel tijdens de douanecontrole in gevallen als genoemd in:

1) lid 1, punt 1, de belastingplichtige een correctie op de aangifte heeft ingediend waarbij rekening is gehouden met de geconstateerde onregelmatigheden en hij het bedrag van de belastingverplichting heeft voldaan dan wel de onterechte teruggaaf heeft terugbetaald,

2) lid 1, punt 2, de belastingplichtige de belastingaangifte heeft ingediend en het bedrag van de belastingverplichting heeft voldaan,

– bedraagt het bedrag van de bijkomende belastingverplichting 20 % van het bedrag waarmee de belastingverplichting te laag is opgegeven of het bedrag van de teruggaaf van het belastingverschil, de teruggaaf van de voorbelasting of het bedrag van het belastingverschil dat moet worden afgetrokken van de over latere boekjaren te betalen belasting, te hoog is opgegeven."

Hoofdgeding en prejudiciële vraag

12 Grupa Warzywna heeft een onroerend goed verworven dat meer dan twee jaar bewoond is geweest. De notariële akte bevatte een verklaring dat de prijs van het goed was vermeld als brutobedrag, dus inclusief btw. De verkoper van het goed heeft bovendien een factuur uitgereikt waarop het btw-bedrag voor de betrokken handeling stond aangegeven. Grupa Warzywna heeft dit bedrag betaald en meende dat het een voorbelasting betrof, die derhalve aftrekbaar was. Vervolgens heeft Grupa Warzywna bij de Naczelnik Urz?du Skarbowego w Trzebnicy (hoofd van het belastingkantoor Trzebnica, Polen) een btw-aangifte ingediend en daarin een btw-overschot opgegeven, waarvan zij om teruggaaf heeft verzocht.

13 Bij een controle heeft het belastingkantoor van Trzebnica geconstateerd dat de levering van het betrokken onroerend goed volgens artikel 43, lid 10, van de btw-wet in beginsel volledig van btw was vrijgesteld en dat de partijen bij de handeling geen verklaring hadden ingediend dat zij van deze vrijstelling afzagen. Bijgevolg had Grupa Warzywna de voorbelasting op de levering van dit goed niet mogen aftrekken.

14 Daarop heeft Grupa Warzywna haar belastingaangifte gecorrigeerd, rekening houdend met de door de belastingautoriteit geconstateerde onregelmatigheden. Aldus heeft zij in haar aangifte een aanzienlijk lager btw-overschot dan het oorspronkelijke opgegeven.

15 Ondanks deze correctie heeft het hoofd van het belastingkantoor Trzebnica een beschikking gegeven waarin een btw-overschot werd vastgesteld dat overeenkwam met het bedrag dat uit de gecorrigeerde aangifte naar voren kwam, en Grupa Warzywna een sanctie opgelegd van 20 % van het bedrag waarmee de onterecht gevraagde btw-teruggaaf te hoog is opgegeven. Deze beschikking is, wat de sanctie betreft, bevestigd door het in tweede aanleg bevoegde belastingorgaan waarbij Grupa Warzywna bezwaar heeft aangetekend.

16 Grupa Warzywna heeft tegen het besluit van het in tweede aanleg bevoegde belastingorgaan beroep ingesteld bij de verwijzende rechter. Die rechter is van oordeel dat moet worden uitgemaakt of het opleggen van een dergelijke sanctie in het geval waarin de vergissing van deze vennootschap niet heeft geleid tot enige derving van belastinginkomsten, wel in overeenstemming is met de beginselen van evenredigheid en btw-neutraliteit en gerechtvaardigd wordt door de doelstellingen, de juiste btw-inning te garanderen en belastingfraude te voorkomen.

17 De verwijzende rechter meent dat de bestuurlijke sanctie is ingesteld met het doel de belastingplichtigen ertoe aan te zetten hun belastingaangiften correct en zorgvuldig in te vullen, maar dat de in het hoofdgeding aan de orde zijnde sanctie veeleer repressief dan preventief is. Bij artikel 112b, lid 2, van de btw-wet kan immers geen rekening worden gehouden met de omstandigheid dat de onjuiste verrekening van de btw het gevolg is van het feit dat beide partijen bij de handeling de belastbaarheid van de levering onjuist hebben beoordeeld. Volgens hem is deze sanctie als maatregel ongeschikt om belastingmisdrijven te bestrijden en gaat zij hoe dan ook verder dan noodzakelijk is om dit doel te bereiken: zij heeft niet de nodige preventieve werking tegen potentiële fraudeurs en houdt geen rekening met de aard en de ernst van de inbreuk en

evenmin met het feit dat de schatkist geen belastinginkomsten heeft verloren en er geen aanwijzingen voor belastingfraude zijn.

18 In die omstandigheden heeft de Wojewódzki S?d Administracyjny we Wroc?awiu (bestuursrechter in eerste aanleg Wroc?aw, Polen) de behandeling van de zaak geschorst en het Hof verzocht om een prejudiciële beslissing over de volgende vraag:

„Is de bijkomende belastingverplichting als bedoeld in artikel 112b, lid 2, van de btw-wet verenigbaar met het bepaalde in [de btw-richtlijn] (meer bepaald de artikelen 2, 250 en 273), artikel 4, lid 3, [VEU], artikel 325 VWEU en het evenredigheidsbeginsel?”

Beantwoording van de prejudiciële vraag

19 Om te beginnen zij erop gewezen dat de verwijzende rechter het Hof verzoekt zich uit te spreken over de verenigbaarheid van de in het hoofdgeding aan de orde zijnde nationale bepalingen met artikel 4, lid 3, VEU, artikel 325 VWEU, de artikelen 2, 250 en 273 van de btw-richtlijn en de beginselen van evenredigheid en btw-neutraliteit.

20 In dit verband zij eraan herinnerd dat het Hof, hoewel het in het kader van een prejudiciële procedure niet bevoegd is om uitspraak te doen over de verenigbaarheid van bepalingen van nationaal recht met het recht van de Unie, bevoegd is om de verwijzende rechter alle uitleggingsgegevens met betrekking tot dit recht te verschaffen die hem in staat stellen die verenigbaarheid te beoordelen bij de beslechting van het bij hem aanhangige geding (zie in die zin arrest van 15 juli 2010, Pannon Gép Centrum, C?368/09, EU:C:2010:441, punt 28 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

21 Het Hof dient zijn onderzoek in de onderhavige zaak dus te beperken tot de bepalingen van het Unierecht en de verwijzende rechter een nuttige uitlegging hiervan te verschaffen. Voor de beslechting van het bij hem aanhangige geding dient laatstgenoemde zelf te beoordelen of de betrokken bepalingen van nationaal recht verenigbaar zijn met het recht van de Unie (zie in die zin arrest van 15 juli 2010, Pannon Gép Centrum, C?368/09, EU:C:2010:441, punt 29 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

22 Uit de verwijzingsbeslissing blijkt dat de vragen van de verwijzende rechter niet specifiek gaan over het beginsel van loyale samenwerking dat in artikel 4, lid 3, VEU is neergelegd, of over fraudebestrijding ter bescherming van de financiële belangen van de Europese Unie, waarop artikel 325 VWEU ziet. Ook een uitlegging van de artikelen 2 en 250 van de btw-richtlijn lijkt op basis van de gegevens in die beslissing niet noodzakelijk om een nuttig antwoord op de prejudiciële vraag te geven, aangezien deze artikelen handelen over respectievelijk aan btw onderworpen handelingen en btw-aangiften.

23 Wat daarentegen artikel 273 van de btw-richtlijn betreft, geeft de verwijzende rechter aan dat het automatisch toepassen – zoals de nationale wet vereist – van de betrokken bestuurlijke sanctie zodra de btw te laag, dan wel het bedrag van de btw-teruggaaf te hoog wordt opgegeven, geen geschikte maatregel is om het in dit artikel neergelegde doel van bestrijding van belastingmisdrijven te verwezenlijken en verder gaat dan hiervoor noodzakelijk is. Derhalve moet worden aangenomen dat de prejudiciële vraag ziet op de uitlegging van artikel 273 van de btw-richtlijn en de beginselen van evenredigheid en btw-neutraliteit.

24 De verwijzende rechter wenst met zijn vraag dus in wezen te vernemen of artikel 273 van de btw-richtlijn en de beginselen van evenredigheid en btw-neutraliteit aldus moeten worden uitgelegd dat zij zich verzetten tegen een nationale regeling waarbij een belastingplichtige die een van btw vrijgestelde handeling ten onrechte aanmerkt als een aan btw onderworpen handeling,

een sanctie krijgt opgelegd van 20 % van het bedrag waarmee de onterecht gevraagde btw-teruggaaf te hoog is opgegeven, zonder dat rekening wordt gehouden met de aard en de ernst van de onregelmatigheid in de belastingaangifte, met het feit dat er geen aanwijzingen zijn dat deze vergissing fraude uitmaakt en met het feit dat de schatkist geen inkomsten derft.

25 Op grond van artikel 273 van de btw-richtlijn kunnen lidstaten maatregelen nemen om de juiste inning van btw te waarborgen en fraude te voorkomen. Meer bepaald, bij gebreke van Unierechtelijke bepalingen ter zake zijn de lidstaten bevoegd om in de volgens hen geschikte sancties te voorzien in geval van niet-naleving van de voorwaarden van het Unierecht voor de uitoefening van het recht op btw-aftrek (arrest van 8 mei 2019, EN.SA., C?712/17, EU:C:2019:374, punt 38 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

26 De lidstaten moeten hun bevoegdheid echter uitoefenen met eerbiediging van het Unierecht en de algemene beginselen daarvan, en dus ook met eerbiediging van het evenredigheidsbeginsel (arrest van 26 april 2017, Farkas, C?564/15, EU:C:2017:302, punt 59 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

27 Dergelijke sancties mogen derhalve niet verder gaan dan noodzakelijk is ter waarborging van de juiste heffing van de belasting en ter voorkoming van fraude. Bij de beoordeling of een sanctie in overeenstemming is met het evenredigheidsbeginsel, moet met name rekening worden gehouden met de aard en de ernst van de inbreuk waarvoor die sanctie wordt opgelegd en met de wijze waarop de hoogte ervan wordt bepaald (arrest van 26 april 2017, Farkas, C?564/15, EU:C:2017:302, punt 60).

28 Weliswaar staat het ter beoordeling van de verwijzende rechter of het boetebedrag niet verder gaat dan nodig om de in het vorige punt van het onderhavige arrest aangegeven doelstellingen te bereiken, maar hij moet op bepaalde elementen in het hoofdgeding worden gewezen die hem toestaan te beoordelen of de opgelegde sanctie in overeenstemming met het evenredigheidsbeginsel is (zie in die zin arrest van 26 april 2017, Farkas, C?564/15, EU:C:2017:302, punt 61).

29 In dit verband moet worden opgemerkt dat artikel 112b, lid 2, van de btw-wet voorziet in een bestuurlijke sanctie van 30 % van het bedrag waarmee het bedrag van de btw-teruggaaf te hoog is opgegeven, en dat de sanctie wordt teruggebracht naar 20 % daarvan indien de belastingplichtige na een belastingcontrole de daarbij vastgestelde onregelmatigheden in zijn aangifte heeft gecorrigeerd en hij het bedrag van de belastingverplichting heeft voldaan dan wel de onterechte teruggaaf heeft terugbetaald.

30 Blijkens de verwijzingsbeslissing is deze sanctie bedoeld om de btw-inning te verbeteren, door de bij de verrekening van deze belasting begane fouten te bestraffen die erin bestaan het bedrag van de verschuldigde belasting te laag op te geven of het bedrag van het terug te betalen btw-overschot te hoog op te geven of naar het volgende tijdvak te laten overdragen. Zij moet de belastingplichtigen er dus toe aanzetten hun belastingaangiften correct en zorgvuldig in te vullen en, bij onregelmatigheden, te corrigeren, zodat, zoals artikel 273 van de btw-richtlijn bepaalt, een juiste btw-inning wordt gewaarborgd.

31 In dit verband blijkt uit de rechtspraak van het Hof dat een bestuurlijke sanctie die tot doel heeft om de belastingplichtigen ertoe aan te zetten zo snel mogelijk de niet-betaling van de belasting te regulariseren en derhalve om de beoogde juiste inning ervan te bereiken, en waarvan het bedrag standaard 50 % van het door de belastingplichtige aan de belastingdienst te betalen btw-bedrag bedraagt, maar welk bedrag kan worden verminderd naargelang van de omstandigheden van de betrokken zaak, in beginsel mogelijk maakt ervoor te zorgen dat zij niet verder gaat dan nodig is voor het bereiken van de doelstelling om de juiste inning van de belasting

te verzekeren overeenkomstig artikel 273 van de btw-richtlijn (zie in die zin arrest van 26 april 2017, Farkas, C?564/15, EU:C:2017:302, punten 62?64).

32 Wat de nadere regels ter bepaling van de hoogte van de sanctie in het hoofdgeding betreft, moet echter worden opgemerkt dat wanneer deze wordt vastgesteld op 20 % van het bedrag waarmee het btw-overschot te hoog is opgegeven, zij – behoudens indien de onregelmatigheid het gevolg is van een kleine vergissing – niet kan worden verminderd naargelang van de concrete omstandigheden van het geval.

33 Dienaangaande blijkt uit de door de verwijzende rechter aan het Hof gegeven uitleg dat de onregelmatigheid in het hoofdgeding het gevolg is van het feit dat de partijen bij de handeling het belastbare karakter hiervan onjuist hebben beoordeeld: zij waren van mening dat de levering van het betrokken gebouw aan btw was onderworpen, terwijl zij geen krachtens de nationale wetgeving vereiste overeenkomstige verklaring hadden ingediend waarmee zij ervoor kozen deze levering te laten belasten. Voorts blijkt uit de vaststellingen van de verwijzende rechter dat die sanctie evenzeer van toepassing is op een situatie als die in het hoofdgeding, waarin het bedrag van het btw-overschot te hoog is opgegeven omdat de partijen bij de handeling de belastbaarheid hiervan onjuist hebben beoordeeld, er geen aanwijzingen zijn voor fraude en er volgens die rechter zelfs geen belastinginkomsten zijn gederfd, als op een situatie waarin dergelijke bijzondere omstandigheden, die volgens die rechter in aanmerking moeten worden genomen, ontbreken.

34 Met die nadere bepalingsregels konden de belastingautoriteiten het bedrag van de sanctie dus niet aanpassen aan de concrete omstandigheden van het geval.

35 De nadere regels ter bepaling van de hoogte van die automatische sanctie laten de belastingautoriteiten dus niet toe de opgelegde sanctie te personaliseren en op die manier te verzekeren dat deze niet verder gaat dan noodzakelijk is ter verwezenlijking van de doelstellingen om een juiste belastinginning te garanderen en fraude te voorkomen.

36 In die omstandigheden hoeft de in het hoofdgeding aan de orde zijnde wetgeving niet te worden getoetst aan het beginsel van btw-neutraliteit.

37 Gelet op een en ander dient op de prejudiciële vraag te worden geantwoord dat artikel 273 van de btw-richtlijn en het evenredigheidsbeginsel aldus moeten worden uitgelegd dat zij zich verzetten tegen een nationale regeling waarbij een belastingplichtige die een van btw vrijgestelde handeling ten onrechte heeft aangemerkt als een aan btw onderworpen handeling, een sanctie krijgt opgelegd van 20 % van het bedrag waarmee de onterecht gevraagde btw-teruggaaf te hoog is opgegeven, wanneer deze sanctie evenzeer van toepassing is op een situatie waarin de onregelmatigheid het gevolg is van het feit dat de partijen bij de handeling de belastbaarheid hiervan onjuist hebben beoordeeld, en er bij de handeling geen aanwijzingen zijn voor fraude of sprake is van inkomstenverlies voor de schatkist, als op een situatie waarin dergelijke bijzondere omstandigheden ontbreken.

Kosten

38 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 (Negende kamer) verklaart voor recht:

Artikel 273 van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde, en het evenredigheidsbeginsel moeten aldus worden uitgelegd dat zij zich verzetten tegen een

nationale regeling waarbij een belastingplichtige die een van belasting over de toegevoegde waarde (btw) vrijgestelde handeling ten onrechte heeft aangemerkt als een aan btw onderworpen handeling, een sanctie krijgt opgelegd van 20 % van het bedrag waarmee de onterecht gevraagde btw-teruggaaf te hoog is opgegeven, wanneer deze sanctie evenzeer van toepassing is op een situatie waarin de onregelmatigheid het gevolg is van het feit dat de partijen bij de handeling de belastbaarheid hiervan onjuist hebben beoordeeld, en er bij de handeling geen aanwijzingen zijn voor fraude of sprake is van inkomstenverlies voor de schatkist, als op een situatie waarin dergelijke bijzondere omstandigheden ontbreken.

ondertekeningen

* Procestaal: Pools.