Downloaded via the EU tax law app / web

Voorlopige editie

ARREST VAN HET HOF (Zevende kamer)

30 juni 2022 (*)

„Prejudiciële verwijzing – Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (btw) – Richtlijn 2006/112/EG – Uitvoeringsbesluiten 2010/583/EU en 2013/676/EU waarbij Roemenië wordt gemachtigd af te wijken van artikel 193 van die richtlijn – Verleggingsregeling – Levering van houtproducten – Nationale regeling die btw-registratie als voorwaarde stelt voor de toepassing van die regeling – Beginsel van fiscale neutraliteit”

In zaak C?146/21,

betreffende een verzoek om een prejudiciële beslissing krachtens artikel 267 VWEU, ingediend door de Curte de Apel Bucure?ti (rechter in tweede aanleg Boekarest, Roemenië) bij beslissing van 9 december 2020, ingekomen bij het Hof op 3 maart 2021, in de procedure

Direc?ia General? Regional? a Finan?elor Publice Bucure?ti – Administra?ia Sector 1 a Finan?elor Publice

tegen

VB,

Direc?ia General? Regional? a Finan?elor Publice Bucure?ti – Serviciul Solu?ionare Contesta?ii 1,

wijst

HET HOF (Zevende kamer),

samengesteld als volgt: J. Passer, kamerpresident, F. Biltgen en M. L. Arastey Sahún (rapporteur), rechters,

advocaat-generaal: P. Pikamäe,

griffier: A. Calot Escobar,

gezien de stukken,

gelet op de opmerkingen van:

– VB, vertegenwoordigd door A. Arseni, C. Chiriac, C.?L. Dobrinescu en S. Ilie, avoca?i,

– de Roemeense regering, vertegenwoordigd door E. Gane en A. Rot?reanu als gemachtigden,

– de Tsjechische regering, vertegenwoordigd door O. Serdula, M. Smolek en J. Vlá?il als gemachtigden,

– de Europese Commissie, vertegenwoordigd door A. Armenia en L. Lozano Palacios 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, ten eerste, 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") en, ten tweede, het beginsel van fiscale neutraliteit.

2 Dit verzoek is ingediend in het kader van een geding tussen enerzijds de Direc?ie General? Regional? a Finan?elor Publice Bucure?ti – Administra?ia Sector 1 a Finan?elor Publice (regionaal directoraat-generaal Openbare Financiën, kantoor sector 1 Boekarest, Roemenië) en anderzijds VB en de Direc?ie General? Regional? a Finan?elor Publice Bucure?ti – Serviciul Solu?ionare Contesta?ii 1 (regionaal directoraat-generaal Openbare Financiën, dienst Afhandeling Bezwaarschriften nr. 1 Boekarest, Roemenië), inzake het besluit van de bevoegde belastingdienst om hem de toepassing van de verleggingsregeling te weigeren en hem met terugwerkende kracht een heffing in het kader van de belasting over de toegevoegde waarde (btw) op te leggen over de verkoop van hout op stam.

Toepasselijke bepalingen

Unierecht

Btw-richtlijn

3 Artikel 9, lid 1, van de btw-richtlijn bepaalt:

„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 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."

4 Artikel 14, lid 1, van die richtlijn luidt:

„Als ‚levering van goederen' wordt beschouwd, de overdracht of overgang van de macht om als een eigenaar over een lichamelijke zaak te beschikken."

5 Artikel 193 van deze richtlijn bepaalt:

„De btw is verschuldigd door de belastingplichtige die een belastbare goederenlevering of een belastbare dienst verricht, behalve in de gevallen waarin de belasting uit hoofde van de artikelen 194 tot en met 199 en artikel 202 door een andere persoon verschuldigd is."

6 Artikel 199, leden 1 en 2, van de richtlijn luidt:

„1. De lidstaten kunnen bepalen dat de tot voldoening van de belasting gehouden persoon degene is voor wie de volgende goederenleveringen of diensten worden verricht:

[...]

2. Wanneer zij gebruikmaken van de mogelijkheid die lid 1 biedt, kunnen de lidstaten de goederenleveringen en diensten die eronder vallen, omschrijven, alsook de categorieën van leveranciers en dienstverrichters of afnemers waarop deze maatregelen van toepassing kunnen zijn."

7 Artikel 213 van de btw-richtlijn bepaalt:

„1. 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.

2. Onverminderd lid 1, eerste alinea, moet iedere belastingplichtige of niet-belastingplichtige rechtspersoon die intracommunautaire verwervingen van goederen verricht welke niet op grond van artikel 3, lid 1, aan de btw zijn onderworpen, melden dat hij dergelijke verwervingen verricht, indien de in dat artikel gestelde voorwaarden om deze verwervingen niet aan de btw te onderwerpen niet meer vervuld zijn."

8 Artikel 214 van deze richtlijn luidt:

„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 [zijn] 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;

b) iedere belastingplichtige of niet-belastingplichtige rechtspersoon die intracommunautaire verwervingen van goederen verricht welke op grond van artikel 2, lid 1, onder b), aan de btw zijn onderworpen of die het in artikel 3, lid 3, bedoelde keuzerecht uitoefent zijn intracommunautaire verwervingen aan de btw te onderwerpen;

c) iedere belastingplichtige die op [zijn] respectieve grondgebied intracommunautaire verwervingen van goederen verricht met betrekking tot handelingen in verband met de in artikel 9, lid 1, tweede alinea, bedoelde werkzaamheden welke hij buiten dat grondgebied verricht;

2. Het staat de lidstaten vrij bepaalde belastingplichtigen die incidenteel de in artikel 12 bedoelde handelingen verrichten, niet voor btw-doeleinden te identificeren."

9 In artikel 395, lid 1, van die richtlijn staat het volgende te lezen:

„De Raad kan op voorstel van de Commissie met eenparigheid van stemmen elke lidstaat machtigen bijzondere, van de bepalingen van deze richtlijn afwijkende maatregelen te treffen, teneinde de belastinginning te vereenvoudigen of bepaalde vormen van belastingfraude of -ontwijking te voorkomen.

De maatregelen tot vereenvoudiging van de belastinginning mogen geen noemenswaardige invloed hebben op de totale belastingopbrengst van de lidstaat in het stadium van het eindverbruik."

Uitvoeringsbesluit 2010/583

10 Overwegingen 6 tot en met 8 van uitvoeringsbesluit 2010/583/EU van de Raad van 27 september 2010 waarbij Roemenië wordt gemachtigd een bijzondere maatregel toe te passen die afwijkt van artikel 193 van de btw-richtlijn (PB 2010, L 256, blz. 27) luidden:

„(6) In Roemenië doen zich ook problemen voor op de houtmarkt, die het gevolg zijn van het specifieke karakter van deze markt en het soort bedrijven dat erop actief is. Het betreft hier een groot aantal kleine bedrijven, waarop de Roemeense autoriteiten moeilijk controle kunnen uitoefenen. De meest gebruikelijke vorm van fraude bestaat erin dat bedrijven een factuur afgeven voor de leveringen die zij verrichten, maar vervolgens verdwijnen zonder de btw te voldoen, terwijl de afnemer over een geldige factuur beschikt om de voorbelasting in aftrek te brengen.

(7) Door in het geval van de levering van houtproducten door belastingplichtigen en in het geval van de levering van goederen en het verrichten van diensten door belastingplichtigen, met uitzondering van detailhandelaren, die zich in een insolventieprocedure bevinden, de ontvanger als de tot voldoening van de btw gehouden persoon aan te wijzen, maakt de derogatie een einde aan de geconstateerde problemen zonder dat wordt geraakt aan het verschuldigde btw-bedrag. Hierdoor worden bepaalde vormen van belastingfraude of -ontwijking voorkomen.

(8) De maatregel staat in verhouding tot de beoogde doelstellingen, omdat deze geen algemene strekking heeft, maar slechts geldt voor specifieke handelingen en sectoren waarbij zich aanzienlijke problemen voordoen op het gebied van de belastingheffing of ingevolge belastingfraude of ?ontwijking."

11 Artikel 1 van dit uitvoeringsbesluit bepaalt:

„In afwijking van artikel 193 van [de btw-richtlijn] wordt Roemenië tot en met 31 december 2013 gemachtigd om de belastingplichtige ontvanger van de in artikel 2 van dit besluit bedoelde goederen en diensten aan te wijzen als de tot voldoening van de btw gehouden persoon."

12 Artikel 2 van het uitvoeringsbesluit luidt:

„De in artikel 1 bedoelde derogatie geldt voor:

a) de levering door belastingplichtigen van houtproducten, waaronder hout op stam, rond of gekliefd werkhout, brandhout, timmerhoutproducten, alsook gekantrecht of verspaand hout en ruw hout, bewerkt of halfbewerkt hout;

b) de levering van goederen of het verrichten van diensten door belastingplichtigen, met uitzondering van detailhandelaren, die zich in een insolventieprocedure bevinden."

Uitvoeringsbesluit 2013/676

13 In overweging 5 van uitvoeringsbesluit 2013/676/EU van de Raad van 15 november 2013 waarbij Roemenië wordt gemachtigd een bijzondere maatregel te blijven toepassen die afwijkt van artikel 193 van de btw-richtlijn (PB 2013, L 316, blz. 31), zoals gewijzigd bij uitvoeringsbesluit (EU) 2016/1206 van de Raad van 18 juli 2016 (PB 2016, L 198, blz. 47) (hierna: „uitvoeringsverordening 2013/676") staat te lezen:

„Roemenië had, voordat het deze verleggingsregeling mocht toepassen op leveringen van hout, problemen ondervonden op de timmerhoutmarkt die het gevolg waren van het soort markt en de bedrijven die erop actief zijn. De sector telt namelijk een groot aantal kleine bedrijven, waarop de Roemeense autoriteiten maar moeilijk controle kunnen uitoefenen. Volgens de Roemeense autoriteiten heeft de maatregel waarbij de ontvanger tot voldoening van de btw wordt gehouden, belastingontduiking en -ontwijking in de sector voorkomen en blijft hij daarom gerechtvaardigd."

14 Artikel 1 van uitvoeringsbesluit 2013/676 bepaalt:

„In afwijking van artikel 193 van [de btw-richtlijn] wordt Roemenië tot en met 31 december 2019 gemachtigd om de belastingplichtige ontvanger van de in artikel 2 van dit besluit bedoelde goederen en diensten aan te wijzen als de tot voldoening van de btw gehouden persoon."

15 Artikel 2 van dit uitvoeringsbesluit luidt:

„De in artikel 1 bedoelde derogatie is van toepassing op de levering door belastingplichtigen van houtproducten, waaronder hout op stam, rond of gekliefd werkhout, brandhout, timmerhoutproducten, alsook gekantrecht of verspaand hout en ruw hout, bewerkt of halfbewerkt hout."

Roemeens recht

16 Artikel 127, lid 1, van Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (wet nr. 571/2003 houdende het belastingwetboek) (*Monitor Oficial al României*, deel I, nr. 927 van 23 december 2003), in de op het hoofdgeding toepasselijke versie (hierna: „belastingwetboek"), bepaalt:

„Als belastingplichtige wordt beschouwd eenieder die, op ongeacht welke plaats, zelfstandig een van de in lid 2 bedoelde economische activiteiten verricht, ongeacht het oogmerk of het resultaat van die activiteit."

17 Artikel 160 van het belastingwetboek luidt:

„1. In afwijking van artikel 150, lid 1, is bij belaste handelingen de belastingplichtige de ontvanger van de in lid 2 bedoelde handelingen. Voor de toepassing van de verlegging moet zowel de leverancier als de ontvanger voor btw-doeleinden zijn geregistreerd [...].

2. De verlegging wordt op de volgende verrichtingen toegepast:

[...]

b) de levering van hout en houtmateriaal [...];

[...]"

Hoofdgeding en prejudiciële vraag

18 VB is eigenaar van bosgrond in Roemenië.

19 Gedurende de jaren 2011 tot en met 2017 heeft zij die grond geëxploiteerd op basis van met meerdere bosbouwondernemingen gesloten overeenkomsten betreffende de verkoop van hout op stam.

20 Na een belastingcontrole die tussen 5 december 2017 en 2 februari 2018 is uitgevoerd, heeft de bevoegde belastingdienst vastgesteld dat VB's omzet over september 2011 hoger was dan het plafond in het kader van de „bijzondere vrijstellingsregeling" waarin het belastingwetboek voor kleine ondernemingen voorziet. Uit het aan het Hof overgelegde dossier blijkt dat wanneer een belastingplichtige dat vrijstellingsplafond in de loop van een kalenderjaar bereikt of overschrijdt, hij verplicht is om zich te registreren voor de btw binnen tien dagen vanaf het einde van de maand waarin hij dat plafond heeft bereikt of overschreden.

21 Aangezien VB zich gedurende het aan de belastingcontrole onderworpen tijdvak (tussen 1 oktober 2011 en 30 september 2017) niet had geregistreerd voor de btw, hebben de belastinginspecteurs met terugwerkende kracht vanaf 1 november 2011 de verschuldigde btw bijgesteld aan de hand van de geïnverteerde rekenmethode, die ervan uitgaat dat de verkoopprijs ook btw bevat.

22 Die belastingcontrole is afgesloten met de opstelling van een belastingcontroleverslag en de vaststelling van een aanslag op 16 februari 2018, op grond waarvan VB 196 634 Roemeense leu (RON), ongeveer 41 300 EUR, vermeerderd met rente en boete, moest betalen.

23 VB heeft tegen die aanslag bezwaar gemaakt met het betoog dat op de verkoop van hout op stam de verleggingsregeling van toepassing was. De enige voorwaarde voor toepassing van die regeling was volgens VB dat de twee betrokken marktdeelnemers belastingplichtig waren, niet noodzakelijkerwijze dat de leverancier een btw-nummer had.

24 Bij besluit van 12 juli 2018 is VB's bezwaar afgewezen op grond dat krachtens artikel 160 van het belastingwetboek voor de toepassing van de verleggingsregeling als voorwaarde geldt dat zowel de leverancier als de afnemer vooraf voor de btw is geregistreerd.

25 Bij vonnis van 24 juni 2019 heeft de Tribunal Bucure?ti (rechter in eerste aanleg Boekarest, Roemenië) het door VB ingestelde beroep tot nietigverklaring van de belastingaanslag van 16 februari en het besluit van 12 juli 2018 toegewezen.

26 Het regionaal directoraat-generaal Openbare Financiën, kantoor sector 1 Boekarest heeft tegen dit vonnis hogere voorziening ingesteld bij de Curte de Apel Bucure?ti (rechter in tweede aanleg Boekarest, Roemenië), de verwijzende rechter.

27 Deze rechter stelt vast dat indien VB in september 2011 voor de btw was geregistreerd, zij onder de verleggingsregeling zou zijn gevallen overeenkomstig de afwijking van het in artikel 193 van de btw-richtlijn bedoelde btw-stelsel, waartoe Roemenië was gemachtigd krachtens de uitvoeringsbesluiten 2010/583 en 2013/676. VB zou dan geen btw hebben hoeven af te dragen over de verkoop van hout op stam omdat die belasting op grond van die regeling verschuldigd was door de belastingplichtige afnemers.

28 In dit verband merkt de verwijzende rechter op dat het Hof met name in zijn arrest van 7 maart 2018, Dobre (C?159/17, EU:C:2018:161, punten 32 en 33), heeft geoordeeld dat de btw-registratie slechts een formeel vereiste voor het recht op aftrek van de btw is dat derhalve geen materiële voorwaarde vormt voor de uitoefening van dat recht door een belastingplichtige.

29 De verwijzende rechter voegt daaraan toe dat een weigering om de verleggingsregeling toe

te passen op iemand als VB tevens tot gevolg heeft dat de belastingplichtigen die van haar hout op stam hebben afgenomen, de btw over die transacties niet kunnen aftrekken, aangezien die belasting op het moment van het belastbare feit dan niet juist is gefactureerd. Derhalve vraagt deze rechter zich af of de rechtspraak van het Hof zich ertegen verzet dat registratie voor de btw een voorwaarde vormt voor toepassing van de verleggingsregeling.

30 In deze omstandigheden heeft de Curte de Apel Bucure?ti (rechter in tweede aanleg Boekarest, Roemenië) de behandeling van de zaak geschorst en het Hof verzocht om een prejudiciële beslissing over de volgende vraag:

„Staan [de btw-richtlijn] en het neutraliteitsbeginsel in omstandigheden als die van het hoofdgeding in de weg aan een nationale regeling of belastingpraktijk volgens welke de verleggingsregeling (vereenvoudigingsmaatregelen), die dwingend gekoppeld is aan de verkoop van hout op stam, niet van toepassing is op een aan een controle onderworpen en na controle voor de btw geregistreerde persoon, op grond dat die gecontroleerde persoon vóór het verrichten van de transacties of op de datum van overschrijding van het plafond geen registratie voor btw-doeleinden had gevraagd of verkregen?”

Beantwoording van de prejudiciële vraag

31 Met zijn vraag wenst de verwijzende rechter in wezen te vernemen of de btw-richtlijn en het beginsel van fiscale neutraliteit zich verzetten tegen een nationale regeling volgens welke de verleggingsregeling niet van toepassing is op een belastingplichtige die op aanvraag noch ambtshalve was geregistreerd voor de btw voordat hij belastbare transacties verrichtte.

32 Vooraf zij eraan herinnerd dat de verleggingsregeling een uitzondering vormt op het beginsel in artikel 193 van de btw-richtlijn, dat de btw is verschuldigd door de belastingplichtige die een belastbare goederenlevering of een belastbare dienst verricht, en derhalve strikt moet worden uitgelegd (zie in die zin arrest van 13 februari 2019, Human Operator, C?434/17, EU:C:2019:112, punt 30 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

33 Krachtens deze regeling wordt er geen btw betaald tussen de leverancier en de koper van de goederen, aangezien laatstgenoemde voor de verrichte handelingen is gehouden tot voldoening van de voorbelasting, waarbij hij die belasting in principe kan aftrekken indien hij belastingplichtige is, zodat hij de belastingdienst in dat geval niets verschuldigd is (zie in die zin arrest van 26 april 2017, Farkas, C?564/15, EU:C:2017:302, punt 41 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

34 Wat dat betreft moet worden vastgesteld dat artikel 1 van uitvoeringsbesluiten 2010/583 en 2013/676 Roemenië toestaat om overeenkomstig artikel 395 van de btw-richtlijn af te wijken van het fiscale beginsel in artikel 193 van die richtlijn, door de belastingplichtige die de in artikel 2 van deze uitvoeringsbesluiten bedoelde houtproducten ontvangt, als btw-plichtig aan te wijzen, aangezien deze activiteiten niet onder de in artikel 199, lid 1, van de btw-richtlijn genoemde transacties vallen.

35 In casu geldt voor de toepassing van de verleggingsregeling krachtens de in het hoofdgeding geldende nationale regeling, te weten artikel 160, lid 1, van het belastingwetboek, de voorwaarde dat de belastingplichtigen die deze regeling betreft, vóór de verrichting van de belastbare transacties zijn geregistreerd voor de btw. De Roemeense regering heeft in haar schriftelijke opmerkingen benadrukt dat de nationale wetgever deze voorwaarde heeft opgelegd vanwege de moeizame bestrijding van belastingfraude op de Roemeense houtmarkt. Het vereiste van btw-registratie waarborgt bovendien een doeltreffende controle op de naleving van de fiscale verplichtingen en een exacte btw-inning.

36 Wat dat betreft moet in de eerste plaats worden benadrukt dat noch uit de btw-richtlijn, noch uit de uitvoeringsbesluiten 2010/583 en 2013/676 volgt dat wanneer een lidstaat gemachtigd is om af te wijken van artikel 193 van de btw-richtlijn door de belastingplichtige ontvanger van de betrokken goederenlevering aan te wijzen als btw-plichtige en zo de verleggingsregeling toe te passen op bepaalde belastbare transacties, die lidstaat bij de uitvoering van die afwijking geen –met het beginsel van fiscale neutraliteit overeenkomende –toepassingsvoorwaarden van die regeling mag vaststellen.

37 Deze lezing wordt bevestigd door artikel 199, lid 2, van de btw-richtlijn, dat de lidstaten toestaat om de categorieën van leveranciers en dienstverrichters of afnemers te omschrijven waarop de verleggingsregeling van toepassing kan zijn.

38 Bovendien vormt de verleggingsregeling een uitzondering op het in artikel 193 van de btw-richtlijn bepaalde beginsel. Deze regeling moet dus strikt worden uitgelegd, zoals ook volgt uit punt 32 van dit arrest. De in de nationale regeling in het hoofdgeding vastgestelde beperking, die de toepassing van de regeling afhankelijk stelt van de voorwaarde dat de belastingplichtigen vooraf zijn geregistreerd voor de btw, heeft juist tot gevolg dat de draagwijdte van die uitzondering wordt beperkt.

39 In de tweede plaats en anders dan VB en de Commissie in hun schriftelijke opmerkingen naar voren hebben gebracht, is de betrokken nationale regeling niet in strijd met de rechtspraak van het Hof dat het basisbeginsel van btw-neutraliteit eist dat de aftrek van voorbelasting wordt toegestaan indien de materiële voorwaarden zijn vervuld, zelfs wanneer de belastingplichtige niet heeft voldaan aan bepaalde formele vereisten [arrest van 18 maart 2021, A. (Uitoefening van het recht op aftrek), C?895/19, EU:C:2021:216, punt 47 en aldaar aangehaalde rechtspraak].

40 Het is juist dat uit die rechtspraak volgt dat de in artikel 214 van de btw-richtlijn bedoelde registratie voor btw?doeleinden en de in artikel 213 van die richtlijn neergelegde verplichting voor de belastingplichtige om opgave te doen van het begin, de wijziging en de beëindiging van zijn activiteiten, slechts formele vereisten betreffen met het oog op controle, die geen afbreuk mogen doen aan met name het recht op aftrek van de btw, voor zover aan de materiële voorwaarden voor dat recht is voldaan (arrest van 18 november 2021, Promexor Trade, C?358/20, EU:C:2021:936, punt 35 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

41 Het Hof heeft aldus geoordeeld dat een btw?plichtige niet mag worden gehinderd in de uitoefening van zijn recht op aftrek op grond dat hij niet voor btw-doeleinden is geregistreerd alvorens de aangekochte goederen te gebruiken voor zijn belaste activiteit (arrest van 18 november 2021, Promexor Trade, C?358/20, EU:C:2021:936, punt 36 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

42 Daarentegen moet worden benadrukt dat die rechtspraak de eerbiediging van het grondbeginsel van fiscale neutraliteit beoogt te waarborgen, door te eisen dat de belastingplichtige de voorbelasting kan aftrekken wanneer is voldaan aan de materiële vereisten voor die aftrek,

zelfs als hij niet aan bepaalde formele vereisten heeft voldaan.

43 Het recht op aftrek van de begunstigde van de levering moet in beginsel zowel in het kader van de verleggingsregeling als in het gemene btw-stelsel op dezelfde wijze worden geëerbiedigd. Dat recht wordt dus niet aangetast doordat de verrichter verlegging van de btw over een levering wordt geweigerd. Wat dat betreft moet worden vastgesteld dat een onjuiste btw-facturering op het moment van het belastbare feit, met name wanneer zoals in casu zonder btw is gefactureerd, op zichzelf onvoldoende is om een belastingplichtige zijn recht op aftrek te ontnemen (zie naar analogie arrest van 21 maart 2018, Volkswagen, C?533/16, EU:C:2018:204, punt 47).

44 Derhalve moet worden vastgesteld dat de rechtspraak op grond van het arrest van 18 maart 2021, A. (Uitoefening van het recht op aftrek) (C?895/19, EU:C:2021:216), niet kan worden toegepast op een situatie zoals in het hoofdgeding, aangezien de weigering om de verleggingsregeling toe te passen geen aantasting vormt van het recht op aftrek van voorbelasting door de begunstigde van de betrokken verrichting en daarmee evenmin van het beginsel van fiscale neutraliteit.

45 In de derde en laatste plaats zij eraan herinnerd dat het beginsel van fiscale neutraliteit, waarmee de Uniewetgever ter zake van de btw uitdrukking heeft gegeven aan het algemene beginsel van gelijke behandeling, zich er met name tegen verzet dat soortgelijke goederen of diensten, die dus met elkaar concurreren, voor de heffing van de btw verschillend worden behandeld (arrest van 17 december 2020, WEG Tevesstraße, C?449/19, EU:C:2020:1038, punt 48 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

46 Volgens vaste rechtspraak van het Hof vereist dit algemene beginsel dat vergelijkbare situaties niet verschillend en verschillende situaties niet gelijk worden behandeld, tenzij een dergelijke behandeling objectief gerechtvaardigd is. Een verschil in behandeling is gerechtvaardigd indien het berust op een objectief en redelijk criterium, dat wil zeggen wanneer het verband houdt met een door de betrokken wetgeving nagestreefd wettelijk toelaatbaar doel, en dit verschil in verhouding staat tot het met de betrokken behandeling nagestreefde doel (arrest van 3 februari 2021, Fussl Modestraße Mayr, C?555/19, EU:C:2021:89, punt 95 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

47 In casu is het criterium waarmee de beperkte toepassing van de verleggingsregeling wordt gerechtvaardigd objectief, aangezien de nationale regeling in het hoofdgeding alle belastingplichtigen, zowel verkopers als afnemers, die betrokken zijn bij een levering van houtproducten zoals bedoeld in artikel 2 van de uitvoeringsbesluiten 2010/853 en 2013/676, zonder onderscheid verplicht om zich voor de btw te registreren.

48 Het door deze beperking beoogde doel is rechtszekerheid en juridische duidelijkheid. In omstandigheden zoals die in het hoofdgeding is de begunstigde van een goederenlevering btw verschuldigd indien de transactie aan btw is onderworpen, hetgeen met name afhangt van de omzet van de leverancier, die mogelijk onder de bijzondere Roemeense vrijstellingsregeling voor kleine ondernemingen valt. De begunstigde van de levering kan echter moeilijk verifiëren of aan deze voorwaarde is voldaan. Wat dat betreft moet worden benadrukt dat in casu met name uit overweging 6 van uitvoeringsbesluit 2010/583 blijkt dat de Roemeense houtmarkt bestaat uit een groot aantal kleine bedrijven, waarop de Roemeense autoriteiten moeilijk controle kunnen uitoefenen.

49 Door als voorwaarde te stellen dat de belastingplichtigen moeten zijn geregistreerd voor de btw, beschikt de begunstigde van de belastbare transactie over een toegankelijker criterium om exact de omvang van zijn fiscale verplichtingen te kennen. Naar Roemeens recht hoeven belastingplichtigen die onder de vrijstelling voor kleine ondernemingen vallen en dus geen

transacties verrichten die recht op aftrek geven, zich immers niet voor de btw te registreren.

50 Het verschil in behandeling lijkt dus evenredig aan het door de nationale regeling in het hoofdgeding nagestreefde doel, aangezien de btw-registratie voortvloeit uit het Unierecht zelf – namelijk artikel 214 van de btw-richtlijn – en er in beginsel niet wordt afgedaan aan het recht op aftrek van de betrokken belastingplichtigen.

51 Gelet op het voorgaande moet op de prejudiciële vraag worden geantwoord dat de btw-richtlijn en het beginsel van fiscale neutraliteit zich niet verzetten tegen een nationale regeling volgens welke de verleggingsregeling niet van toepassing is op een belastingplichtige die op aanvraag noch ambtshalve was geregistreerd voor de btw voordat hij belastbare transacties verrichtte.

Kosten

52 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 (Zevende kamer) verklaart voor recht:

Richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde en het beginsel van fiscale neutraliteit verzetten zich niet tegen een nationale regeling volgens welke de verleggingsregeling niet van toepassing is op een belastingplichtige die op aanvraag noch ambtshalve was geregistreerd voor de btw voordat hij belastbare transacties verrichtte.

ondertekeningen

* Procestaal: Roemeens.