



Datum van
inontvangstneming

:

20/07/2022

Zaak C-322/22

Verzoek om een prejudiciële beslissing

Datum van indiening:

12 mei 2022

Verwijzende rechter:

Naczelny Sąd Administracyjny (Polen)

Datum van de verwijzingsbeslissing:

15 maart 2022

Verzoekende partij:

E., gevestigd in de Verenigde Staten van Amerika

Verwerende partij:

Dyrektor Izby Administracji Skarbowej we Wrocławiu

BESLISSING

15 maart 2022

De Naczelny Sąd Administracyjny (hoogste bestuursrechter, Polen) [OMISSIS]

[OMISSIS]

[samenstelling van de rechtsprekende formatie]

heeft

na op **1 maart 2022**

ter terechtzitting in de **Izba Finansowa** (financiële kamer)

kennis te hebben genomen van

het cassatieberoep van **E., gevestigd in de Verenigde Staten van Amerika**

tegen de beslissing van de **Wojewódzki Sąd Administracyjny we Wrocławiu**
(bestuursrechter in eerste aanleg Wrocław, Polen)

van **13 maart 2019**, dossiernummer [OMISSIS]

in de zaak van het beroep van **E., gevestigd in de Verenigde Staten van Amerika**

tegen het besluit van de **Dyrektor Izby Administracji Skarbowej we Wroclawiu** (directeur van de belastingdienst Wrocław, Polen; hierna: „Dyrektor”)

van **6 augustus 2018**, nr. [OMISSIS]

inzake de rente die verschuldigd is over de in de jaren 2012 tot en met 2014 te veel betaalde forfaitaire vennootschapsbelasting

beslist:

- 1) [OMISSIS]
- 2) Aan het Hof van Justitie van de Europese Unie wordt krachtens artikel 267 [OMISSIS] VWEU de volgende prejudiciële vraag gesteld:

Verzetten de beginselen van doeltreffendheid, loyale samenwerking en gelijkwaardigheid die zijn neergelegd in artikel 4, lid 3, van het Verdrag betreffende de Europese Unie (geconsolideerde versie: PB 2012, C 326, blz. 13) of een ander relevant beginsel van Unierecht zich tegen een nationale bepaling als artikel 78, lid 5, punten 1 en 2, van de Ustawa-Ordynacja podatkowa (wet inzake de procedure in belastingzaken) van 29 augustus 1997 (geconsolideerde tekst: Dz. U. 2012, volgnr. 749, zoals gewijzigd), waarin is bepaald dat een belastingplichtige geen aanspraak kan maken op rente over te veel betaalde belasting die door een inhoudingsplichtige in strijd met het Unierecht is ingehouden, voor zover deze aanspraak betrekking heeft op een tijdvak na het verstrijken van 30 dagen na de datum van bekendmaking in het Publicatieblad van het arrest van het Hof van Justitie van de Europese Unie waarin de onverenigbaarheid van de inhouding van de belasting met het Unierecht is vastgesteld, indien het verzoek tot vaststelling van het te veel betaalde door de belastingplichtige na deze termijn is ingediend en de bepalingen van nationaal recht betreffende de inhouding van de belasting ondanks het arrest van het Hof van 10 april 2014, *Emerging Markets Series of DFA Investment Trust Company*, C-190/12, EU:C:2014:249, nog steeds onverenigbaar is met het Unierecht?

[OMISSIS]

MOTIVERING

I. Wettelijke bepalingen

Unierecht

[OMISSIS] VEU [OMISSIS]

Artikel 4

3. Krachtens het beginsel van loyale samenwerking respecteren de Unie en de lidstaten elkaar en steunen zij elkaar bij de vervulling van de taken die uit de Verdragen voortvloeien.

De lidstaten treffen alle algemene en bijzondere maatregelen die geschikt zijn om de nakoming van de uit de Verdragen of uit de handelingen van de instellingen van de Unie voortvloeiende verplichtingen te verzekeren.

De lidstaten vergemakkelijken de vervulling van de taak van de Unie en onthouden zich van alle maatregelen die de verwezenlijking van de doelstellingen van de Unie in gevaar kunnen brengen.

Nationaal recht

1. Ustawa o podatku dochodowym od osób prawnych (wet betreffende de vennootschapsbelasting) van 15 februari 1992 (geconsolideerde tekst: Dz. U. 2011, nr. 74, volgnr. 397, zoals gewijzigd; hierna: „u.p.d.o.p.”)

Artikel 22

1. De inkomstenbelasting over inkomsten (opbrengsten) uit dividenden en andere opbrengsten uit een deelneming in de winst van in Polen gevestigde of vanuit Polen beheerde rechtspersonen bedraagt 19 % van de opbrengst. [OMISSIS]

Artikel 26

1. Rechtspersonen, organisatorische eenheden zonder rechtspersoonlijkheid en als ondernemer actieve natuurlijke personen die overeenkomstig artikel 21, lid 1, en artikel 22, lid 1, verschuldigde bedragen uitkeren, zijn als inhoudingsplichtigen gehouden om met inachtneming van het bepaalde in de leden 2 en 2b en rekening houdend met de in artikel 22, leden 1a tot en met 1e, bedoelde heffingskortingen op de datum van uitkering de forfaitaire inkomstenbelasting over deze uitkeringen in te houden. [OMISSIS]

3. De in lid 1 genoemde inhoudingsplichtigen maken de belastingbedragen uiterlijk op de zevende dag van de maand die volgt op de maand waarin de belasting overeenkomstig de leden 1 en 2 tot en met 2b is ingehouden over op de bankrekening van het belastingkantoor dat wordt geleid door de directeur van de belastingdienst die bevoegd is naargelang van de plaats van vestiging van de belastingplichtige [OMISSIS]. De inhoudingsplichtigen zijn gehouden om aan de belastingplichtigen genoemd in:

1) artikel 3, lid 1 - informatie over het bedrag van de ingehouden belasting,

2) artikel 3, lid 2, en aan de belastingdienst - informatie over de verrichte uitkeringen en de ingehouden belasting

te doen toekomen. Deze informatie wordt opgesteld in de voorgeschreven vorm.
[...]

2. Ustawa-Ordynacja podatkowa (wet inzake de procedure in belastingzaken) van 29 augustus 1997 (geconsolideerde tekst: Dz. U. 2012, volgnr. 749, zoals gewijzigd; hierna: „o.p.”)

Artikel 8

De inhoudingsplichtige is een natuurlijke persoon, een rechtspersoon of een organisatorische eenheid zonder rechtspersoonlijkheid die krachtens de bepalingen van belastingrecht gehouden is om de verschuldigde belasting te berekenen en deze ten aanzien van de belastingplichtige in te houden en binnen de gestelde termijn aan de belastingdienst af te dragen.

Artikel 30

1. De inhoudingsplichtige die zijn verplichtingen uit hoofde van artikel 8 niet nakomt, is aansprakelijk voor de niet-ingehouden belasting dan wel voor de ingehouden maar niet-afgedragen belasting.

[...]

3. De inhoudingsplichtige of de tot inhouding van de belasting gemachtigde persoon is met zijn gehele vermogen aansprakelijk voor de in lid 1 of lid 2 bedoelde vorderingen.

4. Indien de belastingdienst in de loop van de belastingprocedure de in lid 1 of lid 2 bedoelde omstandigheid vaststelt, geeft deze autoriteit een besluit tot vaststelling van de fiscale aansprakelijkheid van de inhoudingsplichtige of de tot inhouding van de belasting gemachtigde persoon, waarbij het bedrag wordt vastgesteld dat uit hoofde van de niet-ingehouden of de ingehouden maar niet-afgedragen belasting verschuldigd is.

[...]

Artikel 72

1. Als te veel betaald wordt beschouwd:

[...]

2) belasting die door de inhoudingsplichtige onverschuldigd is ingehouden of die door de inhoudingsplichtige is ingehouden voor een bedrag dat hoger is dan het verschuldigde bedrag;

[...]

Artikel 73

1. Onverminderd het bepaalde in lid 2 ontstaat het te veel betaalde met ingang van de datum van:

[...]

2) inhouding door de inhoudingsplichtige van de onverschuldigde belasting of van de belasting die is ingehouden voor een bedrag dat hoger is dan het verschuldigde bedrag;

[...]

Artikel 74

Indien het te veel betaalde het gevolg is van een uitspraak van de Trybunał Konstytucyjny (grondwettelijk hof, Polen; hierna: „TK”) of van het Hof van Justitie van de Europese Unie en de belastingschuld van de belastingplichtige die is ontstaan op de wijze van artikel 21, lid 1, punt 1:

[...]

2) is vereffend door de inhoudingsplichtige, wordt het te veel betaalde door de belastingplichtige omschreven in het verzoek om terugbetaling daarvan, waarbij de belastingplichtige tevens de in artikel 73, lid 2, punt 1, bedoelde belastingaangifte indient;

[...]

Artikel 75

1. Indien de belastingplichtige de gegrondheid van de inhouding door de inhoudingsplichtige of het bedrag van de ingehouden belasting betwist, kan hij een verzoek tot vaststelling van te veel betaalde belasting indienen.

[...]

Artikel 77

1. Het te veel betaalde wordt terugbetaald binnen een termijn van:

[...]

4) 30 dagen na de datum van indiening van het verzoek bedoeld in artikel 74;

[...]

Artikel 78

1. Onverminderd het bepaalde in lid 2 is over te veel betaalde belastingbedragen rente verschuldigd ter hoogte van de verdragingsrente over achterstallige belastingen.

[...]

5. In het geval bedoeld in artikel 77, lid 1, punt 4, is de rente verschuldigd over het tijdvak:

1) vanaf de datum van ontstaan van het te veel betaalde tot op datum waarop dit bedrag wordt terugbetaald, mits de belastingplichtige een verzoek tot terugbetaling van het te veel betaalde indient binnen 30 dagen na de datum van inwerkingtreding van de beslissing van de TK of de bekendmaking van het dictum van de uitspraak van het Hof van Justitie in het *Publicatieblad van de Europese Unie* of na de datum waarop de normatieve handeling is ingetrokken of in haar geheel of ten dele is gewijzigd;

2) vanaf de datum van ontstaan van het te veel betaalde tot en met de dertigste dag na de datum van inwerkingtreding van de uitspraak van de TK of de bekendmaking van het dictum van de uitspraak van het Hof van Justitie in het *Publicatieblad van de Europese Unie* of na de datum waarop de normatieve handeling is ingetrokken of in haar geheel of ten dele is gewijzigd, indien het verzoek tot terugbetaling van het te veel betaalde is ingediend na het verstrijken van 30 dagen na de datum van inwerkingtreding van de uitspraak van de TK of de bekendmaking van het dictum van de uitspraak van het Hof van Justitie in het *Publicatieblad van de Europese Unie* of na de datum waarop die handeling is ingetrokken of in haar geheel of ten dele is gewijzigd.

3. Umowa między Rządem Polskiej Rzeczypospolitej Ludowej a Rządem Stanów Zjednoczonych Ameryki o uniknięciu podwójnego opodatkowania i zapobieżeniu uchylaniu się od opodatkowania w zakresie podatków od dochodu (overeenkomst tussen de regering van de Volksrepubliek Polen en de regering van de Verenigde Staten van Amerika tot het vermijden van dubbele belasting en het voorkomen van het ontgaan van belasting met betrekking tot belastingen naar het inkomen), gedaan te Washington op 8 oktober 1974 (Dz. U. 1976, nr. 31, volgnr. 178; hierna: „u.p.o.”)

Artikel 23 Uitwisseling van inlichtingen

1. De bevoegde autoriteiten wisselen zodanige inlichtingen uit als nodig zijn om uitvoering te geven aan de bepalingen van deze overeenkomst of ter voorkoming van misbruik of om de uitvoering van de centrale bepalingen van belastingrecht waarop de onderhavige overeenkomst van toepassing is in goede banen te leiden, op voorwaarde dat de aard van de informatie de verstrekking daarvan mogelijk maakt overeenkomstig de wet en de bestuurlijke praktijk van elke overeenkomstsluitende staat met betrekking tot zijn eigen belastingen.

[OMISSIS]

II. Feiten

1 Procedure voor de belastingautoriteiten

Bij brief van 28 december 2017 heeft E. [OMISSIS], gevestigd in de Verenigde Staten van Amerika (hierna: „fonds”), de Naczelnik [OMISSIS] Urzędu Skarbowego we W. (directeur van de belastingdienst W., Polen) verzocht vast te stellen dat het te veel betaalde bedrag van de forfaitaire vennootschapsbelasting, vermeerderd met rente vanaf de datum van inhouding van de belasting tot op de datum van terugbetaling van het te veel betaalde, voor de jaren 2012 tot en met 2014 489 960,00 Poolse zloty (PLN) bedraagt. De partij heeft haar recht [OMISSIS] op terugbetaling van onverschuldigd ingehouden belasting, vermeerderd met voormelde rente, afgeleid uit de rechtspraak van het Hof. Zij was van mening dat het te veel betaalde is ontstaan als gevolg van het arrest van 10 april 2014, *Emerging Markets Series of DFA Investment Trust Company*, C-190/12, EU:C:2014:249 (hierna: „arrest C-190/12”).

Het door de partij ingediende verzoek betreffende het te veel betaalde is toegewezen bij afzonderlijke besluiten van 2 maart 2018. Het te veel betaalde is terugbetaald op 28 maart 2018, dat wil zeggen binnen 30 dagen nadat de besluiten zijn gegeven.

Bij besluit van 24 april 2018 heeft de belastingdienst geweigerd om rente over deze te veel betaalde bedragen toe te kennen. Ter ondersteuning van deze weigering heeft de belastingdienst aangegeven dat de bedragen zijn terugbetaald binnen de termijnen bedoeld in artikel 78, lid 3, punt 3, onder a) en b), o.p. en dat niet is voldaan aan de in artikel 78, lid 3, van deze wet beschreven voorwaarden. Wat betreft de vaststelling van het te veel betaalde was de in artikel 74 o.p. beschreven procedure niet van toepassing, aangezien het arrest van het Hof geen betrekking had op de bepaling die aan de vaststelling van de belastingschuld ten grondslag ligt.

Bij besluit van 6 augustus 2018 heeft de Dyrektor het primaire besluit nietig verklaard en de rente over de in de jaren 2012 en 2013 ontstane te veel betaalde bedragen vastgesteld voor het tijdvak vanaf de datum waarop deze bedragen zijn ontstaan tot en met de dertigste dag na de datum van bekendmaking van het dictum van arrest C-190/12 in het *Publicatieblad van de Europese Unie*. Over de te veel betaalde bedragen die zijn ontstaan in 2014 heeft de Dyrektor geweigerd om rente toe te kennen. Deze oplossing is gebaseerd op artikel 78, lid 5, punt 2, o.p. Anders dan de autoriteit die het primaire besluit heeft gegeven was de Dyrektor van mening dat het te veel betaalde is ontstaan als gevolg van arrest C-190/12. Verzoekster heeft haar verzoek tot vaststelling van het te veel betaalde ingediend op 2 januari 2018 (datum van indiening van het verzoek bij de autoriteit) maar arrest C-190/12 was op 10 juni 2014 bekendgemaakt in het *Publicatieblad van de Europese Unie*. Bijgevolg wordt over de te veel betaalde bedragen uitsluitend rente berekend vanaf de datum van ontstaan van het te veel betaalde tot en met 10 juli 2014. Met betrekking tot de vordering van de partij tot

uitkering van rente onder de voorwaarden van artikel 78, lid 5, punt 1, o.p. was de belastingautoriteit van mening dat zulks ongeoorloofd en arbitrair zou zijn en aanleiding zou geven tot een ongerechtvaardigd voordeel ten opzichte van nationale marktdeelnemers. Volgens de belastingautoriteit is de gehanteerde oplossing niet alleen niet onverenigbaar met de door de partij ingeroepen uitspraken van het Hof maar wordt deze oplossing zelfs door deze arresten bevestigd. In de uitspraken van het Hof wordt namelijk nergens voorzien in de verplichting tot uitkeren van rente over door een staat ingehouden bedragen op een zo gunstig mogelijke – want onvoorwaardelijke – manier, maar uitsluitend in compensatie door de overheid voor het tijdvak waarin de belastingplichtige niet om terugbetaling van de belasting kon verzoeken.

2 Procedure voor de bestuursrechters

2.1. Procedure voor de rechter in eerste aanleg

De Wojewódzki Sąd Administracyjny we Wrocławiu (bestuursrechter in eerste aanleg Wrocław, Polen) heeft het beroep tegen voormeld besluit bij vonnis van 13 maart 2019 [OMISSIS] afgewezen. Deze rechterlijke instantie heeft ingestemd met het door de belastingdienst ingenomen standpunt dat met betrekking tot de te veel betaalde bedragen voor de jaren 2012 en 2013 alleen rente hoefde te worden toegekend voor het tijdvak bedoeld in artikel 78, lid 5, punt 2, o.p. Krachtens het arrest van het Hof kon met betrekking tot het te veel betaalde voor 2014 worden afgezien van inhouding van voormelde belasting door de inhoudingsplichtige. De uitspraken van het Hof maken deel uit van de rechtsorde van de betrokken lidstaat, en derhalve moeten de in deze uitspraken opgenomen aanwijzingen worden toegepast door de bevoegde bestuurlijke overheidsorganen en de bevoegde rechterlijke instanties. Aangezien de Poolse rechtsorde de vaststelling van te veel betaalde belasting ervan afhankelijk stelt dat de belastingplichtige een verzoek tot vaststelling van een te veel betaald bedrag indient (artikel 75, lid 1, en artikel 74 o.p.), kan het vereiste van indiening van een dergelijk verzoek niet worden geacht in te gaan tegen het beginsel van de doeltreffendheid van de omzetting van het Unierecht in de betrokken lidstaat. De doeltreffendheid van een dergelijk verzoek is ervan afhankelijk dat formeel wordt vastgesteld dat het nationale recht in strijd is met het Unierecht, en een dergelijk doeltreffend verzoek kan pas worden ingediend op het tijdstip waarop aan deze voorwaarde is voldaan. Vanaf de datum waarop die onverenigbaarheid tussen de genoemde rechtsregelingen formeel is vastgesteld is het tijdvak waarin de belastingplichtige niet over de onverschuldigd betaalde belasting kon beschikken uitsluitend afhankelijk van de wil van de belastingplichtige en van de mate waarin hij bereid is om voor zijn belangen op te komen. De belastingautoriteit kan de belasting niet ambtshalve terugbetalen. Naar het oordeel van de rechter in eerste aanleg doen de nationale regelingen geen afbreuk aan het doeltreffendheidsbeginsel.

Met betrekking tot de beslissing van de rechter in eerste aanleg is een afwijkende opvatting naar voren gebracht, namelijk dat het Hof ten behoeve van de beslechting van de zaak ten gronde moet worden verzocht om een prejudiciële

beslissing over de vraag of de regeling van artikel 78, lid 5, punten 1 en 2, o.p. niet in strijd is met het Unierecht en met name met het doeltreffendheidsbeginsel.

2.2. Procedure voor de Naczelny Sąd Administracyjny

De beslissing van de rechter in eerste aanleg is door verzoekster in haar geheel aangevochten door middel van een cassatieberoep waarin onder meer de volgende grief is aangevoerd: schending van het materiële recht, te weten artikel 78, lid 1, o.p., gelezen in samenhang met artikel 73, lid 1, punt 2, artikel 78, lid 3, punt 1, artikel 78, lid 5, punt 1, en artikel 74 o.p., alsmede de artikelen 18 en 63 [OMISSIS] VWEU [OMISSIS] en artikel 4, lid 3, VEU, doordat deze bepalingen op onjuiste wijze zijn uitgelegd, meer bepaald doordat in feite de grondbeginselen van de Europese Unie niet in acht zijn genomen en met name inbreuk is gemaakt op het beginsel van non-discriminatie, het beginsel van het vrije verkeer van kapitaal en het loyaliteitsbeginsel, alsmede op de arresten van onder meer 8 maart 2001, Metallgesellschaft e.a., C-397/98 en C-410/98, EU:C:2001:134, en 18 april 2013, ██████ C-565/11, EU:C:2013:250, met als gevolg dat de weigering van toekenning van het recht op terugbetaling van de te veel betaalde belasting, vermeerderd met rente over het gehele tijdvak waarin de belastingplichtige geen gebruik kon maken van zijn kapitaal doordat belasting is ingehouden krachtens nationale bepalingen die onverenigbaar zijn met het Unierecht, wordt geacht rechtmatig te zijn, zodat het fonds is gediscrimineerd in vergelijking met de nationale marktdeelnemers die actief zijn volgens beginselen die vergelijkbaar zijn met de beginselen volgens welke het fonds actief is (van wie inhoudingsplichtigen geen forfaitaire vennootschapsbelasting hoeven in te houden), terwijl de juiste uitlegging van voormelde bepalingen in overeenstemming met het Unierecht ertoe zou moeten leiden dat het fonds wordt geacht recht te hebben op terugbetaling van de te veel betaalde belasting, vermeerderd met rente over het gehele voormelde tijdvak (dat wil zeggen vanaf de datum van inhouding van de belasting tot op het tijdstip van daadwerkelijke terugbetaling), waardoor de volle werking van het Unierecht en van de stellingen van de arresten van het Hof zou worden gewaarborgd.

Verzoekster heeft verzocht het bestreden vonnis in zijn geheel te vernietigen en het cassatieberoep te behandelen en toe te wijzen en, subsidiair, het bestreden vonnis in zijn geheel te vernietigen en de zaak voor verdere afdoening terug te verwijzen en te gelasten dat de kosten die in verband met de cassatieprocedure moesten worden gemaakt, met inbegrip van de advocatenkosten, worden vergoed.

De belastingdienst heeft geconcludeerd tot afwijzing van het cassatieberoep en heeft verzocht te gelasten dat de procedurekosten aan de belastingdienst worden vergoed.

III. Korte uiteenzetting van de motivering van de prejudiciële verwijzing

Het hoofdgeding heeft betrekking op een tijdvak waarin te veel belasting is betaald alsmede op het recht op toekenning van rente over de te veel betaalde

belasting die voortvloeit uit de bij arrest C-190/12 bevestigde onverenigbaarheid van het nationale recht met het Unierecht wat betreft het heffen van belasting over dividenden die door Poolse fiscaal ingezetenen worden uitgekeerd aan beleggingsfondsen die zijn gevestigd in staten die geen lidstaten van de Unie of van de Europese Economische Ruimte zijn.

Tot op heden is het nationale recht niet gewijzigd naar aanleiding van voornoemd arrest. Verzoeken tot vaststelling van te veel betaalde belastingbedragen worden door de belastingdienst thans in beginsel toegewezen. De aan de orde zijnde vraag heeft evenwel betrekking op de toekenning van rente over te veel betaalde belastingbedragen, met name wanneer de belasting is ingehouden na het verstrijken van 30 dagen na de bekendmaking van voornoemd arrest van het Hof. Zoals ook in deze zaak het geval is, weigert de belastingdienst onder verwijzing naar het nationale recht om rente uit te keren over het gehele tijdvak waarin de belastingplichtige niet over zijn onverschuldigd als belasting ingehouden middelen kon beschikken. De rente wordt toegekend vanaf de datum van inhouding van de belasting tot 30 dagen na de bekendmaking van het arrest, indien het verzoek tot vaststelling van het te veel betaalde is ingediend na het verstrijken van 30 dagen na de bekendmaking van het arrest, en de rente wordt niet toegekend indien de belasting na het verstrijken van 30 dagen na deze bekendmaking is ingehouden. Met het oog op de beslechting van de zaak door de verwijzende rechter dient het Hof derhalve in de eerste plaats te antwoorden op de vraag of nationale regelingen die voorzien in een beperking van het tijdvak waarvoor rente verschuldigd is over een te veel betaald belastingbedrag dat voortvloeit uit een uitspraak van het Hof, in een situatie waarin de nationale wetgever heeft verzuimd om de nationale regeling in overeenstemming te brengen met het Unierecht, in overeenstemming zijn met de in artikel 4, lid 3, VEU neergelegde beginselen van doeltreffendheid, loyale samenwerking en gelijkwaardigheid of een ander relevant beginsel van Unierecht.

Het nationale recht gaat met betrekking tot de inkomstenbelasting uit van de verplichting van de belastingplichtige om de belasting te berekenen en deze aan te geven en te voldoen (artikel 27, lid 1, u.p.d.o.p.). Een uitzondering op deze regel is onder meer de inhouding van belasting aan de bron van dividenden, met inbegrip van dividenden die worden uitgekeerd aan niet-ingezetenen. De dividendbelasting dient te worden berekend en ingehouden door de inhoudingsplichtige, namelijk de entiteit die het dividend uitkeert (artikel 26, lid 1, eerste volzin, u.p.d.o.p.). De inhoudingsplichtige is met zijn gehele vermogen aansprakelijk voor de niet-nakoming van de verplichting (artikel 30, lid 1, o.p.), kan geen onderzoek naar de voorwaarden voor belastingvrijstelling instellen en kan geen inlichtingen inwinnen van de bevoegde autoriteiten van de staat van vestiging van de belastingplichtige. Dergelijke inlichtingen kunnen alleen worden verkregen door overheidsinstanties (artikel 23 u.p.o.). Naar nationaal recht houdt de inhoudingsplichtige derhalve belasting in en draagt hij deze af aan de bevoegde belastingdienst. De belastingplichtige kan dat daarentegen niet met succes voorkomen, zelfs niet wanneer de inhouding plaatsvindt na de bekendmaking van het arrest van het Hof. Terugvordering van onverschuldigd ingehouden belasting

is alleen mogelijk door een verzoek tot vaststelling van het te veel betaalde bedrag in te dienen.

Uit de rechtspraak van het Hof volgt dat de lidstaten met betrekking tot de terugvordering van onverschuldigd ingehouden belastingen procedureel autonoom zijn, op voorwaarde dat het gelijkwaardigheids- en het doeltreffendheidsbeginsel in acht worden genomen (arresten van 20 december 2017, C-500/16, Caterpillar Financial Services, EU:C:2017:996, punten 36 en 37, en 8 september 2011, Q-Beef ██████████ C-89/10 en C-96/10, EU:C:2011:555, punt 34). In de Poolse wet is bepaald dat in elk geval waarin een inhoudingsplichtige onverschuldigd belasting heeft ingehouden een verzoek tot vaststelling van het te veel betaalde bedrag moet worden ingediend, ongeacht de reden van ontstaan van het te veel betaalde (artikel 75, lid 1, o.p.).

Het nationale recht voorziet in termijnen voor de terugbetaling van te veel betaalde bedragen, en voor het geval dat aan de belastingplichtige de mogelijkheid is ontnomen om gebruik te maken van onverschuldigd ingehouden middelen voorziet het krachtens artikel 78, lid 1, o.p. in compensatie in de vorm van rente over het te veel betaalde bedrag. De lijst van gevallen waarin rente wordt toegekend is uitputtend. De wet bepaalt tevens over welk tijdvak rente verschuldigd is. Te veel betaalde bedragen die voortvloeien uit een uitspraak van het Hof worden behandeld in artikel 78, lid 5, punten 1 en 2, o.p. Deze bepaling regelt tevens de toekenning van rente over te veel betaalde bedragen die voortvloeien uit een uitspraak van de TK of die het gevolg zijn van de intrekking of de gehele of gedeeltelijke wijziging van een normatieve handeling. Wanneer te veel is betaald ten gevolge van een uitspraak van het Hof kunnen zich 3 feitelijke situaties voordoen:

- a) het verzoek tot vaststelling van het te veel betaalde is ingediend binnen 30 dagen na de bekendmaking van het arrest; in dat geval is rente verschuldigd vanaf de datum van inhouding tot op de datum van terugbetaling van het te veel betaalde;
- b) het verzoek tot vaststelling van het te veel betaalde is ingediend na het verstrijken van 30 dagen na de bekendmaking van het arrest, maar het te veel betaalde is ontstaan voor het verstrijken van 30 dagen na de bekendmaking van het arrest; in dat geval is rente verschuldigd vanaf de datum van inhouding tot 30 dagen na de bekendmaking van het arrest; dit is in deze zaak het geval voor de te veel betaalde bedragen voor de jaren 2012 en 2013.
- c) het verzoek tot vaststelling van het te veel betaalde is ingediend na het verstrijken van 30 dagen na de bekendmaking van het arrest en ook het te veel betaalde is daarna ontstaan; in dat geval is geen rente verschuldigd; eventueel kan op een andere rechtsgrondslag rente worden uitgekeerd omdat niet tijdig een besluit is gegeven of omdat de terugbetaling na het verstrijken van 30 dagen na het geven van het besluit is geschied; dit is het geval ten aanzien van het litigieuze te veel betaalde bedrag voor 2014.

Beperking van de [onder b) beschreven] toekenning van rente wordt in de rechtspraak van de nationale rechterlijke instanties [OMISSIS] aanvaard. Wat betreft de onder c) beschreven situatie is in de rechtspraak evenwel de opvatting naar voren gebracht dat het nationale recht aan de belastingplichtige weliswaar geen rente toekent, maar dat deze volgens een uitlegging in overeenstemming met het Unierecht onder analoge voorwaarden als die van artikel 78, lid 5, punten 1 en 2, o.p. alsnog verschuldigd hoort te zijn, met dien verstande dat de termijn voor de indiening van het verzoek tot vaststelling van het te veel betaalde dient te worden berekend vanaf de datum van inhouding van de belasting ([OMISSIS] <http://orzeczenia.nsa.gov.pl>).

De verwijzende rechter merkt evenwel op dat artikel 78, lid 5, o.p. weliswaar uitgaat van dezelfde beginselen inzake de toekenning van rente voor te veel betaalde bedragen die voortvloeien uit een uitspraak van het Hof en te veel betaalde bedragen die voortvloeien uit een uitspraak van de TK, maar de gevolgen met betrekking tot beide gevallen verschillend zijn. De inwerkingtreding van een uitspraak van de TK waarbij wordt vastgesteld dat een bepaling van nationaal recht onverenigbaar is met de Poolse grondwet leidt tot het verlies van bindende kracht van deze bepaling vanaf de datum van bekendmaking van de uitspraak bij een officiële instantie [artikel 190, leden 2 en 3, van de ustawa-Konstytucja Rzeczpospolitej Polskiej (grondwet van de Republiek Polen) van 2 april 1997 (Dz. U. 1997, nr. 78, volgnr. 483, zoals gewijzigd)]. Van een situatie als die van de onderhavige zaak, waarin het te veel betaalde belastingbedrag ontstaat na de bekendmaking van de uitspraak van de TK, kan derhalve geen sprake zijn. Dit doet twijfels rijzen over de vraag of de Republiek Polen, ondanks de toepassing van formeel gezien dezelfde beginselen, de toepassing van de nationale beroepswegen en de aan het Unierecht ontleende middelen tot bescherming van de rechten van de justitiabelen op dezelfde wijze heeft gewaarborgd. In dat laatste geval is de termijn voor het indienen van een verzoek tot vaststelling van een te veel betaald bedrag betrekkelijk kort, aangezien de inhoudingsplichtige gehouden is om de belastingplichtige uiterlijk op de 7e dag van de maand die volgt op de maand van inhouding van de belasting van de ingehouden belasting in kennis te stellen (artikel 26, lid 3, u.p.d.o.p.).

In het licht van de rechtspraak van het Hof (arresten van 13 maart 2007, *Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation*, C-524/04, EU:C:2007:161; 21 mei 1976, *Roquette Frères/Commissie*, 26/74, EU:C:1976:69; 12 juni 1980, *Express Dairy Foods*, 130/79, EU:C:1980:155; 15 september 1998, *Ansaldo Energia e.a.*, C-279/96-C-281/96, EU:C:1998:403; 7 september 2006, *N*, C-470/04, EU:C:2006:525; 8 maart 2001, *Metallgesellschaft e.a.*, C-397/98 en C-410/98, EU:C:2001:134, en 18 april 2013, [REDACTED] C-565/11, EU:C:2013:250) is bij de verwijzende rechter tevens twijfel gerezen over de vraag of de beperking van het tijdvak waarvoor rente over een te veel betaald belastingbedrag wordt toegekend in een situatie als die van de onderhavige zaak eveneens een garantie biedt dat de schade als gevolg van de inhouding van de onverschuldigde belasting wordt vergoed, zodat het uit artikel 4, lid 3, VEU voortvloeiende beginsel ten volle wordt verwezenlijkt. Een antwoord op deze vraag is noodzakelijk om het

cassatiemiddel te kunnen beoordelen. Op deze gronden heeft de verwijzende rechter het noodzakelijk geacht om krachtens artikel 267 VWEU een prejudiciële vraag te stellen.

[OMISSIS] [schorsing van de behandeling]

[OMISSIS] [ondertekeningen, stempels]