



Datum van inontvangstneming : 26/02/2021

Zaak C-602/20

Samenvatting van het verzoek om een prejudiciële beslissing overeenkomstig artikel 98, lid 1, van het Reglement voor de procesvoering van het Hof van Justitie

Datum van indiening:

12 november 2020

Verwijzende rechter:

Varhoven administrativen sad (Bulgarije)

Datum van de verwijzingsbeslissing:

30 september 2020

Verzoekster tot cassatie:

„AKZ-Burgas” EOOD

Verweerder in cassatie:

Direktor na Direktsia „Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika” (directeur van de directie „Betwistingen en tenuitvoerlegging in belasting- en socialezekerheidszaken”)

Voorwerp van de procedure in het hoofdgeding

Cassatieberoep tegen een besluit van de bevoegde invorderingsdienst waarbij een recht op wettelijke rente over onverschuldigd betaalde verplichte socialezekerheidsbijdragen wordt erkend op grond van de toepasselijke nationale wettelijke regeling, weliswaar niet vanaf het tijdstip waarop de onverschuldigde betaling is verricht, maar vanaf het tijdstip waarop deze onverschuldigde betaling van schulden jegens de overheid had moeten zijn terugbetaald. Mogelijke onevenredigheid van de nationale wettelijke regeling die een uitlegging vereist van het Unierecht tegen de achtergrond van mogelijke schending van het beginsel van loyale samenwerking en van het daaruit voortvloeiende gelijkwaardigheids- en doeltreffendheidsbeginsel.

Voorwerp en rechtsgrondslag van het verzoek om een prejudiciële beslissing

Uitlegging van het Unierecht, artikel 267 VWEU

Prejudiciële vragen

1. Staat het Unierecht in de weg aan een nationale regeling als die in het hoofdgeding, op grond waarvan de wettelijke rente die bij terugbetaling van in strijd met het Unierecht geheven socialezekerheidsbijdragen wordt toegekend, pas loopt vanaf de dag die volgt op de dag waarop om terugbetaling van de hoofdsom is verzocht?

2. Staan het Unierecht en inzonderheid het gelijkwaardigheids- en doeltreffendheidsbeginsel in de weg aan een nationale regeling als die in het hoofdgeding, op grond waarvan de wettelijke rente die bij terugbetaling van in strijd met het Unierecht geheven socialezekerheidsbijdragen wordt toegekend, pas loopt vanaf de dag die volgt op de dag waarop om terugbetaling van deze onverschuldigd betaalde/geheven bijdragen is verzocht tot en met de dag van terugbetaling ervan?

Aangevoerde bepalingen van Unierecht

Artikel 4, lid 3, en artikel 19, lid 1, tweede volzin, van het Verdrag betreffende de Europese Unie (hierna: „VEU”)

Artikel 291, lid 1, en artikel 267, lid 1, onder b), van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie (hierna: „VWEU”)

Aangevoerde rechtspraak van het Hof

Arresten van 14 juli 1977, ██████████ ██████████ en ██████████ ██████████ (8/77, ECLI:EU:C:1977:131); 9 november 1983, Amministrazione delle Finanze dello Stato (199/82, ECLI:EU:C:1983:318); 17 juli 1997, GT-Link A/S (C-242/95, ECLI:EU:C:1997:376); 2 december 1997, Fantask A/S e.a. (C-188/95, ECLI:EU:C:1997:580); 8 maart 2001, Metallgesellschaft Ltd e.a., ██████████ AG en ██████████ (UK) Ltd (C-397/98 en C-410/98; ECLI:EU:C:2001:134); 7 september 2006, N (C-470/04; ECLI:EU:C:2006:525); 12 december 2006, Test Claimants in the FII Group Litigation (C-446/04, ECLI:EU:C:2006:774); 13 maart 2007, Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation (C-524/04, ECLI:EU:C:2007:161); 15 maart 2007, ██████████ Cigarettenfabriken (C-35/05, ECLI:EU:C:2007:167); 10 april 2008, Marks & Spencer plc (C-309/06, ECLI:EU:C:2008:211); 21 januari 2010, Alstom Power Hydro (C-472/08, ECLI:EU:C:2010:32); 6 september 2011, Lady & Kid e.a. (C-398/09, ECLI:EU:C:2011:540); 19 juli 2012, Littlewoods Retail e.a. (C-591/10, ECLI:EU:C:2012:478); 27 september 2012, Zuckerfabrik Jülich e.a.

(C-113/10, C-147/10 en C-234/10, ECLI:EU:C:2012:591), en 18 april 2013, ██████████ (C-565/11, ECLI:EU:C:2013:250)

Aangevoerde bepalingen van nationaal recht

Artikelen 128 tot en met 132, artikel 162, lid 2, punten 1 en 9, en artikel 163, lid 1, van de Danachno-osiguriteln protsesualen kodeks (Bulgaars wetboek rechtsvordering in fiscale en socialeverzekeringszaken; hierna: „DOPK”)

Artikel 42 van de Zakon za danatsite varhu dohodite na fizicheskite litsa (Bulgaarse wet betreffende de inkomstenbelasting van natuurlijke personen; hierna: „ZDDFL”)

Korte uiteenzetting van de feiten, de argumenten van partijen en de procedure in het hoofdgeding

De in geding zijnde feiten worden door partijen niet betwist en kunnen als volgt worden samengevat:

- 1 Na afloop van een controle heeft de bevoegde invorderingsdienst van de Teritorialna direktsia na Natsionalnata agentsia za prihodite – Burgas (regionale directie van het nationaal agentschap voor belastinginkomsten van Burgas; hierna: „regionale directie Burgas van de NAP”) op 30 januari 2017 aan „AKZ – Burgas” EOOD een naheffingsaanslag opgelegd over het tijdvak van 1 januari 2014 tot en met 31 augustus 2014. De naheffingsaanslag had betrekking op schulden jegens de overheid in de vorm van op grond van artikel 42 ZDDFL verschuldigde belasting en socialezekerheidsbijdragen, vermeerderd met de opgelopen wettelijke rente. Na een procedure op tegenspraak heeft de hiërarchisch hogere bevoegde invorderingsdienst de naheffingsaanslag gedeeltelijk bekrachtigd. Naar Bulgaars recht zijn naheffingsaanslagen voorlopig uitvoerbaar, met als gevolg dat „AKZ – Burgas” EOOD de aldus vastgestelde schulden aan de overheid heeft voldaan in afwachting van een rechterlijke toetsing van de rechtmatigheid van de naheffingsaanslag.
- 2 Bij vonnis van 10 mei 2018 heeft de Burgaski administrativen sad (bestuursrechter in eerste aanleg Burgas, Bulgarije) deze naheffingsaanslag nietig verklaard. Op het tegen deze uitspraak ingestelde cassatieberoep heeft de Varhoven administrativen sad (hoogste bestuursrechter, Bulgarije; hierna: „VAS”) het vonnis in eerste aanleg bevestigd.
- 3 Op 13 februari 2019 heeft „AKZ – Burgas” EOOD overeenkomstig artikel 129 DOPK een verzoek tot verrekening of terugbetaling ingediend bij de regionale directie Burgas van de NAP. Daarop is bij de vennootschap een belastingcontrole a posteriori uitgevoerd na afloop waarvan op 5 maart 2019 een besluit tot verrekening of terugbetaling (hierna: „APV”) is vastgesteld. Daarin is bepaald dat op grond van artikel 129, lid 6, DOPK geen rente is verschuldigd over de door de

vennootschap krachtens de nietig verklaarde naheffingsaanslag betaalde hoofdsommen in de vorm van socialezekerheidsbijdragen en dat de rente over de door haar voldane vertragingsrente over deze schulden vanaf het tijdstip van betaling ervan tot en met de datum van vaststelling van het APV is berekend op een totaalbedrag van 12 863,09 leva (BGN).

- 4 Nadat haar bezwaar hiertegen in de administratieve procedure was afgewezen, heeft „AKZ – Burgas” EOOD beroep ingesteld bij de bestuursrechter. Bij vonnis van 11 oktober 2019 heeft de Burgaski administrativen sad (bestuursrechter in eerste aanleg Burgas, Bulgarije) het beroep tegen het APV van 5 maart 2019 verworpen voor zover dat betrekking had op de weigering om de vennootschap wettelijke rente toe te kennen over het ten onrechte geheven bedrag aan socialezekerheidsbijdragen voor het tijdvak tussen de betaling van het onverschuldigde bedrag en het tijdstip waarop dit bedrag had moeten zijn terugbetaald. Ter motivering van zijn beslissing heeft de rechter in eerste aanleg geoordeeld dat onverschuldigd betaalde bedragen, met uitzondering van schulden in de vorm van socialezekerheidsbijdragen, volgens artikel 129, lid 6, DOPK worden terugbetaald, vermeerderd met de wettelijke rente voor het tijdvak dat is verstreken sinds het tijdstip waarop deze bedragen zijn betaald op grond van een door een bevoegde invorderingsdienst vastgesteld besluit, en dat in de andere gevallen onverschuldigd betaalde bedragen worden terugbetaald, vermeerderd met de wettelijke rente berekend vanaf de datum waarop deze bedragen aan de belastingplichtige hadden moeten zijn terugbetaald. Met betrekking tot deze nationale regeling heeft de rechter verklaard dat geen rente is verschuldigd over de onverschuldigd betaalde bedragen aan socialezekerheidsbijdragen, aangezien de wetgever deze uitdrukkelijk heeft uitgesloten van de categorie van bedragen waarover rente is verschuldigd.
- 5 „AKZ-Burgas” EOOD heeft tegen dat vonnis cassatieberoep ingesteld bij de VAS, tevens verwijzende rechter in de onderhavige zaak. Volgens verzoekster tot cassatie heeft de rechter in eerste aanleg het door haar ingestelde beroep tegen het APV ten onrechte verworpen, voor zover daarbij de vennootschap de wettelijke rente wordt geweigerd over het ten onrechte geheven bedrag aan socialezekerheidsbijdragen voor het tijdvak gelegen tussen de betaling van het onverschuldigde bedrag en het tijdstip waarop dit bedrag had moeten zijn terugbetaald.

Korte uiteenzetting van de motivering van de prejudiciële verwijzing

- 6 De verwijzende rechter verschaft allereerst een beknopte analyse van de toepasselijke Bulgaarse regeling.
- 7 Hij wijst erop dat zowel belastingen als verplichte socialezekerheidsbijdragen aan te merken zijn als overheidsvorderingen die bij wet dwingend zijn vastgesteld en waarvan de voldoening niet afhankelijk is van de wil van de burger. Belastingen en verplichte bijdragen aan de nationale ziektekosten- en pensioenverzekering zijn

juridisch verschillend van aard. Beide categorieën van overheidsvorderingen zijn verschillend naar aard en doelstelling, steunen op een verschillende rechtsgrondslag en hebben verschillende rechtsgevolgen. Socialezekerheidsbijdragen hebben geen fiscaal karakter. Als tegenprestatie voor de betaling ervan heeft de verzekerde recht op overeenkomstige uitkeringen, terwijl belastingen overheidsvorderingen zijn waar geen tegenprestatie tegenover staat.

- 8 In de bepalingen van de DOPK heeft de Bulgaarse wetgever voorzien in een gemeenschappelijke procedure voor het vaststellen van belastingen en verplichte socialezekerheidsbijdragen (hoofdstuk 14 DOPK), alsook in een gemeenschappelijke procedure voor terugbetaling of verrekening (artikelen 128 tot en met 132 DOPK) voor gevallen waarin de belastingplichtige op grond van een definitieve rechterlijke uitspraak of een definitief geworden administratief besluit het recht toekomt op terugbetaling van onterecht of onverschuldigd betaalde (of geheven) belastingen en verplichte socialezekerheidsbijdragen die door de bevoegde invorderingsdienst werden geheven of opgelegd.
- 9 Overeenkomstig artikel 129, lid 6, eerste volzin, DOPK behoren onverschuldigd betaalde of geheven verplichte socialezekerheidsbijdragen echter niet tot de categorie van overheidsvorderingen die in geval van terugbetaling worden vermeerderd met de wettelijke rente voor het volledige tijdvak dat is verstreken tussen het tijdstip van de onverschuldigde betaling en het tijdstip waarop de betrokken bedragen worden terugbetaald op grond van een door een bevoegde invorderingsdienst vastgesteld besluit. Volgens deze bepaling is over onverschuldigd betaalde socialezekerheidsbijdragen de rente pas verschuldigd vanaf de datum waarop volgens de voorgeschreven procedure is beslist dat deze bijdragen aan de belastingplichtige moeten worden terugbetaald.
- 10 Vervolgens onderzoekt de verwijzende rechter de relevante rechtspraak van het Hof, waarbij hij onder meer het volgende opmerkt:
- 11 De verwijzende rechter verwijst naar de arresten *Metallgesellschaft e.a.* (C-397/98 en C-410/98), *Test Claimants in the FII Group Litigation* (C-446/04), *Littlewoods Retail e.a.* (C-591/10), en *Zuckerfabrik Jülich e.a.* (C-113/10, C-147/10 en C-234/10), waarin het Hof heeft geoordeeld dat de lidstaten verplicht zijn om in strijd met het Unierecht geheven belastingen met rente terug te betalen. De vaststelling van de voorwaarden waaronder rente over in strijd met het Unierecht geïnde bedragen wordt berekend, wordt krachtens het beginsel van procedurele autonomie aan de lidstaten overgelaten.
- 12 De VAS merkt op dat het Hof in zijn rechtspraak heeft geoordeeld dat het recht op terugbetaling van ten onrechte geheven belastingen, ook al bestaan er geen Unierechtelijke voorschriften inzake de terugbetaling van met het Unierecht strijdige nationale belastingen, het gevolg en het complement is van de rechten die de justitiabelen ontleen aan de bepalingen van het Unierecht zoals die door het Hof zijn uitgelegd. De lidstaat is verplicht om in strijd met het recht van de Unie

geïnde belastingen terug te betalen, aangezien dit recht op teruggaaf een subjectief recht is dat aan de rechtsorde van de Unie wordt ontleend [arrest van 19 juli 2012, Littlewoods Retail e.a. (C-591/10, EU:C:2012:478, punt 24)].

- 13 Bij gebreke van een Unieregeling ter zake is het krachtens het beginsel van procedurele autonomie een aangelegenheid van het interne recht van elke lidstaat om de bevoegde rechter aan te wijzen en de procesregels te bepalen voor rechtsvorderingen die ertoe strekken, de rechten te beschermen die de justitiabelen aan het Unierecht ontleen, mits die regels niet ongunstiger zijn dan die welke voor soortgelijke nationale vorderingen gelden (gelijkwaardigheidsbeginsel), en de uitoefening van de door het Unierecht verleende rechten in de praktijk niet onmogelijk of uiterst moeilijk maken (doeltreffendheidsbeginsel) [arresten van 8 maart 2001, Metallgesellschaft e.a. (C-397/98 en C-410/98, EU:C:2001:134, punt 85), en 12 december 2006, Claimants in the FII Group Litigation (C-446/04, EU:C:2006:774, punt 203)]. Op grond van het beginsel van procedurele autonomie van de lidstaten is het zaak van de interne rechtsorde van elke lidstaat om de procedurevoorschriften vast te stellen die ervoor moeten zorgen dat de door de justitiabelen aan het Unierecht ontleende rechten worden beschermd, zonder dat dit evenwel ertoe leidt dat deze rechten wezenlijk worden beperkt of in hun kern worden aangetast.
- 14 Voor de naleving van het gelijkwaardigheidsbeginsel is het vereist dat de [nationale] bepalingen inzake de terugbetaling van in strijd met het nationale recht geïnde bedragen gelijkkelijk van toepassing zijn op overeenkomstige verzoeken tot terugbetaling van in strijd met het Unierecht geïnde bedragen [arrest van 19 juli 2012, Littlewoods Retail e.a. (C-591/10, EU:C:2012:478, punt 31)]. Juist de eerbiediging van het gelijkwaardigheidsbeginsel pleit ervoor om de vroegst in aanmerking komende datum te hanteren als het tijdstip vanaf hetwelk rente is verschuldigd over onterecht geheven verplichte socialezekerheidsbijdragen, waaruit volgt dat de nationale regeling in strijd is met dit beginsel.
- 15 Overeenkomstig het gelijkwaardigheidsbeginsel dient de vroegste datum die in aanmerking komt als het tijdstip vanaf hetwelk rente is verschuldigd over onterecht geheven verplichte socialezekerheidsbijdragen, samen te vallen met het tijdstip vanaf hetwelk rente is verschuldigd over andere/overige onverschuldigd betaalde of geheven bedragen op grond van een door een bevoegde invorderingsdienst vastgesteld besluit. Derhalve beschouwt de verwijzende rechter de bepaling van artikel 129, lid 6, eerste volzin, DOPK als onevenredig.
- 16 De VAS benadrukt andermaal dat bij gebreke van een Unieregeling ter zake het een aangelegenheid is van het interne recht van elke lidstaat om de voorwaarden vast te stellen waaronder deze rente moet worden betaald, met name de rentevoet en de wijze waarop de rente wordt berekend. Deze voorwaarden moeten het gelijkwaardigheids- en doeltreffendheidsbeginsel eerbiedigen, dat wil zeggen dat zij niet ongunstiger mogen zijn dan die welke voor soortgelijke vorderingen op basis van het nationale recht gelden en evenmin van dien aard mogen zijn dat zij de uitoefening van de door het Unierecht verleende rechten in de praktijk

onmogelijk of uiterst moeilijk maken [arrest van 19 juli 2012, Littlewoods Retail e.a. (C-591/10, EU:C:2012:478, punten 27 en 28)]. Het Hof heeft geoordeeld dat het weliswaar een aangelegenheid is van het interne recht van elke lidstaat is om de voorwaarden vast te stellen waaronder deze rente moet worden betaald, met name de wijze waarop de rente wordt berekend, maar dit neemt niet weg dat de nationale voorschriften niet ertoe mogen leiden dat de belastingplichtige een passende vergoeding wordt ontzegd voor het verlies dat hij als gevolg van de onverschuldigde betaling van belasting heeft geleden.

- 17 De VAS preciseert dat het Hof heeft geoordeeld dat betaling van rente ook aan te merken is als een compensatie voor de verliezen die het gevolg zijn van het feit dat geldsommen niet beschikbaar zijn wegens in strijd met het Unierecht betaalde bedragen [arresten van 13 maart 2007, Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation (C-524/04, EU:C:2007:161, punten 112 e.v.), en 12 december 2006, Test Claimants in the FII Group Litigation (C-446/04, EU:C:2006:774, punten 202 e.v.)]. Volgens de verwijzende rechter bestaat het recht op wettelijke rente ter compensatie voor geleden verliezen als gevolg van een onverschuldigd en in strijd met het Unierecht betaalde belasting parallel naast het recht op terugbetaling van de onverschuldigd betaalde belasting en vormt het een aan de rechtsorde van de Unie ontleend subjectief recht. Uit dit subjectieve recht vloeit de verplichting voort tot betaling van wettelijke rente vanaf het tijdstip van betaling van deze belasting. Volgens de VAS ligt het voor de hand dat de belastingplichtige juist vanaf dat tijdstip en niet vanaf een later tijdstip verliezen lijdt, aangezien hij niet kan beschikken over de betrokken geldsom.
- 18 Derhalve hebben de justitiabelen niet alleen recht op terugbetaling van de ten onrechte geheven belasting, maar ook van de aan die staat betaalde of door hem ingehouden bedragen die rechtstreeks met die belasting verband houden. Daaronder vallen ook de verliezen die het gevolg zijn van het feit dat geldsommen wegens de voortijdige verschuldigdheid van de belasting niet beschikbaar zijn [arresten van 8 maart 2001, Metallgesellschaft e.a. (C-397/98 en C-410/98, EU:C:2001:134, punten 87 tot en met 89); 12 december 2006, Test Claimants in the FII Group Litigation (C-446/04, EU:C:2006:774, punt 205); 19 juli 2012, Littlewoods Retail e.a. (C-591/10, EU:C:2012:478, punt 25), en 27 september 2012, Zuckerfabrik Jülich e.a. (C-113/10, C-147/10 en C-234/10, EU:C:2012:591, punt 65)].
- 19 Al bij al – en in het licht van de beginselen die het Hof in zijn rechtspraak heeft ontwikkeld – betwijfelt de verwijzende rechter of een regeling als die in het hoofdgeding, op grond waarvan de verschuldigde rente beperkt is tot een bedrag dat wordt berekend vanaf de datum waarop de onverschuldigd betaalde socialezekerheidsbijdragen (overeenkomstig artikel 129, leden 1 tot en met 4, DOPK) hadden moeten zijn terugbetaald, voldoet aan de door het Hof gestelde vereisten. De vraag rijst of het bedrag aan rente afhangt van de duur van het tijdvak waarin het onverschuldigd betaalde bedrag niet beschikbaar was, en of deze duur ook het tijdvak omvat gelegen tussen het tijdstip van de

onverschuldigde betaling van het betrokken bedrag en het tijdstip van terugbetaling ervan.

- 20 Derhalve is de verwijzende rechter van oordeel dat voor een correcte afdoening van het hoofdgeding de uitlegging noodzakelijk is van Unierechtelijke bepalingen, namelijk artikel 4, lid 3, VEU (beginsel van loyale samenwerking en het daaruit voortvloeiende gelijkwaardigheids- en doeltreffendheidsbeginsel), artikel 19, lid 1, tweede volzin, VEU en artikel 291, lid 1, VWEU.