



Datum van
inontvangstneming

:

08/07/2016

Zaak C-254/16

Verzoek om een prejudiciële beslissing

Datum van indiening:

3 mei 2016

Verwijzende rechter:

Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (Hongarije)

Datum van de verwijzingsbeslissing:

24 maart 2016

Verzoekende partij:

Glencore Grain Hungary Kft.

Verwerende partij:

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatóság

Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (bestuurs- en arbeidsrechter,
Boedapest)

16.K.34.248/2015/6.

PROCES-VERBAAL

van de terechtzitting

[OMISSIS]

[OMISSIS] [Or. 2]

[OMISSIS] [irrelevante procedurele aspecten]

De verwijzende rechter geeft de volgende

beschikking:

De behandeling van de zaak wordt geschorst en het Hof van Justitie van de Europese Unie wordt verzocht om een prejudiciële beslissing over de volgende vragen:

1. Moet artikel 183 van richtlijn 2006/112 aldus worden uitgelegd dat het zich verzet tegen een nationale wettelijke regeling die bepaalt dat de termijn voor de terugbetaling van het btw-overschot wordt verlengd tot de dag van de afgifte van het proces-verbaal van de inspectie, indien in het kader van de fiscale controleprocedure die is ingesteld binnen een termijn van 30 dagen te rekenen vanaf de ontvangst van het verzoek tot terugbetaling, aan de belastingplichtige een verzuimboete wordt opgelegd?

2. Verzet artikel 183 van de btw-richtlijn zich, gelet op het beginsel van fiscale neutraliteit en het evenredigheidsbeginsel, tegen een nationale wettelijke regeling die in geval van te late terugbetaling van een bedrag de betaling van vertragingsrente uitsluit indien de belastingadministratie in het kader van de controle die met het oog op deze terugbetaling geschiedt, de belastingplichtige op grond van zijn samenwerkingsplicht een sanctie heeft opgelegd, ook al heeft de controle, die meerdere jaren heeft geduurd, aangesleept om redenen die niet hoofdzakelijk toe te rekenen zijn aan de belastingplichtige?

3. Moeten artikel 183 van richtlijn 2006/112 en het beginsel van doeltreffendheid aldus worden uitgelegd dat het verzoek tot betaling van rente dat verband houdt met belastingen die in strijd met het recht van de Unie zijn ingehouden of niet zijn terugbetaald, een subjectief recht is dat rechtstreeks voortvloeit uit het recht van de Unie zelf, zodat de schending van het Unierecht volstaat om voor de rechterlijke en andere instanties van de lidstaten aanspraak te kunnen maken op rente?

4. Indien de verwijzende rechter, rekening houdend met de antwoorden op de vorige vragen, in het hoofdgeding vaststelt dat de nationale wettelijke regeling in strijd is met artikel 183 van de btw-richtlijn, handelt hij dan in overeenstemming met het Unierecht indien hij de in de nationale administratieve besluiten vervatte weigering om vertragingsrente te betalen in strijd acht met deze bepaling?

[OMISSIS] [nationale procesrechtelijke aspecten]

Motivering

Aan het geding ten grondslag liggende feiten:

Verzoekster heeft in haar btw-aangifte van september 2011 verzocht om terugbetaling van een bedrag van 4 485 975 000 HUF. In een later verzoek heeft zij erover geklaagd dat de belastingadministratie haar geen vertragingsrente ten bedrage van 411 910 990 HUF heeft toegekend voor de periode van 4 december 2001 tot 13 november 2013 na de terugbetaling van een deel van het gevraagde bedrag, namelijk 1 858 301 000 HUF.

De belastingadministratie heeft a posteriori bij verzoekster controles van de btw-aangiftes verricht, alvorens tot terugbetaling over te gaan. Daarbij heeft zij verzoekster driemaal een geldboete opgelegd omdat deze haar verplichting om documenten over te leggen te laat was nagekomen. Na de controle kwam de belastingadministratie tot de conclusie dat verzoekster geen recht had op rente ten bedrage van 411 910 990 HUF, aangezien het tijdstip waarop de terugbetaling diende te geschieden – rekening houdend met de verzuimboetes die aan verzoekster waren opgelegd – diende te worden berekend vanaf de kennisgeving van het proces-verbaal van de inspectie, zodat er geen sprake was van een tardieve terugbetaling en de belastingadministratie niet verplicht was om verdragingsrente te betalen. **[Or. 3]**

Voorts heeft de belastingadministratie zich op het standpunt gesteld dat wanneer de terugbetaling van de belasting wordt belemmerd door het feit dat de belastingplichtige zijn verplichtingen niet nakomt, geen verdragingsrente verschuldigd is, ook al wordt de belasting te laat terugbetaald.

Het geding tussen de partijen:

Verzoekster heeft een beroep ingesteld tegen de belastingadministratie. Zij verzoekt primair om het besluit te herzien en haar verzoek in te willigen. Subsidiair verzoekt zij om het besluit nietig te verklaren en de administratie te gelasten een nieuw besluit te nemen. Volgens haar zijn de door de administratie gevolgde procedure en de toepasselijke wettelijke bepalingen [§ 37, lid 4, onder c), en lid 6, tweede volzin, van het algemeen belastingwetboek] niet verenigbaar met de beginselen van fiscale neutraliteit en evenredigheid en zijn zij tevens in strijd met het doeltreffendheids- en het rechtszekerheidsbeginsel. Zij stelt dat de gevorderde btw moet worden terugbetaald binnen de 45 dagen na het verstrijken van de termijn voor het indienen van de verklaring, en dat, wanneer de belastingadministratie de gevorderde btw niet binnen die termijn terugbetaalt, de verplichting tot betaling van verdragingsrente ontstaat op de dag na die waarop de betrokken termijn is verstreken. De verplichting tot terugbetaling van de gevorderde btw is een objectieve verplichting voor de administratie die niet kan worden beïnvloed door het subjectieve gedrag van de belastingplichtige in het kader van de controle die aan de terugbetaling van het betrokken btw-bedrag voorafgaat. Wanneer de btw wordt terugbetaald na meer dan 45 dagen na het verstrijken van de termijn voor het indienen van de aangifte, dient de belastingadministratie dus verdragingsrente te betalen die beginnen te lopen op de dag die volgt na die waarop de termijn van 45 dagen verstrijkt.

Verzoekster betoogt dat het Hof in verschillende arresten uit het beginsel van fiscale neutraliteit heeft afgeleid dat een nationale wettelijke regeling die de termijn voor de terugbetaling verlengt indien er een controleprocedure wordt ingesteld, in strijd is met het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde. In de punten 51, 53 en 55 tot en met 57 van zijn arrest Enel Maritsa Iztok 3 (C-107/10, EU:C:2011:298) heeft het Hof vastgesteld dat een

nationale wettelijke regeling op grond waarvan de belastingadministratie de termijn voor de terugbetaling van btw verlengt wanneer een fiscale controle wordt verricht en het tijdstip vanaf wanneer naast het terug te betalen bedrag verdragingsrente verschuldigd is, verschuift tot na die controle, in strijd is met de btw-richtlijn. Het beginsel van fiscale neutraliteit vereist dat de belastingplichtige het btw-overschot binnen een redelijke termijn terugbetaald kan krijgen. Daarom kan het tijdstip van terugbetaling niet beïnvloed worden door bepaalde procedurehandelingen van de belastingadministratie. Indien zij de gevorderde btw niet binnen een redelijke termijn terugbetaalt, moet zij ter vergoeding verdragingsrente betalen. De dag waarop deze rente begint te lopen, kan evenmin worden beïnvloed door een procedurehandeling van de belastingadministratie, aangezien deze dag niet kan afwijken van de laatste dag van de redelijke termijn waarin het betrokken bedrag moet worden terugbetaald. Verzoekster is van mening dat zij recht had op rente vanaf het verstrijken van de termijn van 45 dagen na het verstrijken van de termijn voor het indienen van de aangifte. In plaats daarvan heeft zij bijna twee jaar moeten wachten. De reden waarom de controle zo lang heeft aangesleept, is dat de belastingadministratie verzoeken naar het buitenland heeft verzonden en in dat verband verificaties heeft verricht. De controles hebben in totaal meer dan drie jaar geduurd. De belastingadministratie heeft in het begin van de controle verzocht om haar in een gestructureerde vorm een groot aantal gegevens te bezorgen, en heeft daarvoor een termijn van drie werkdagen verleend. Aangezien verzoekster deze verplichting niet binnen de gestelde termijn is nagekomen, is haar in de eerste twee weken van de controle een verzuimboete opgelegd. Onder verwijzing naar de beschikking *Delphi Hungary Autóalkatrész Gyártó* (C-654/13, EU:C:2014:2127), het arrest *Federation of Technological Industries e.a.* (C-384/04, EU:C:2006:309), het arrest *Elmeka* (C-181/04–C-183/04, EU:C:2006:563) en het arrest *Netto Supermarkt* (C-271/06, EU:C:2008:105) betoogt verzoekster dat de nationale wettelijke regeling van de lidstaten de uitoefening van de door het Unierecht gewaarborgde rechten niet buitensporig mag bemoeilijken of onmogelijk mag maken, en dat de lidstaten tevens de algemene beginselen van het gemeenschapsrecht moeten eerbiedigen, zoals het rechtszekerheids- en het vertrouwensbeginsel.

Verweerster is van mening dat de termijn waarover zij beschikt voor de terugbetaling van de btw, dient te worden berekend vanaf de kennisgeving van het proces-verbaal van de inspectie en dat de btw in casu lang voor het verstrijken van die termijn is terugbetaald, zodat er geen sprake is van een tardieve betaling. Verzoekster heeft de controle belemmerd door de vereiste documenten te laat over te leggen en ook dit gedrag sluit de betaling van verdragingsrente uit, zelfs al zou er vertraging geweest zijn. Onder verwijzing naar de door verzoekster aangehaalde arresten *Sosnowska* (C-25/07, EU:C:2008:395) en *Mednis* (C-525/11, EU:C:2012:652) betoogt verweerster dat het gedrag van verzoekster heeft geleid tot een gewettigde verlenging van de terugbetalingstermijn. Bijgevolg dient verzoekster de financiële risico's te dragen die zij zelf heeft doen ontstaan.

[Or. 4]

Toepasselijke bepalingen van Unierecht:

Artikel 183 van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (hierna: „btw-richtlijn”) luidt als volgt:

„Indien voor een bepaald belastingtijdvak het bedrag van de aftrek groter is dan dat van de verschuldigde btw, kunnen de lidstaten hetzij het overschot doen overbrengen naar het volgende tijdvak, hetzij het overschot teruggeven overeenkomstig de door hen vastgestelde regeling.

De lidstaten kunnen evenwel bepalen dat het bedrag van het overschot niet naar een volgend tijdvak wordt overgebracht, of niet wordt teruggegeven, indien dit bedrag onbeduidend is.”

Toepasselijke bepalingen van Hongaars recht:

Algemene belastingwet XCII van 2003 (az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény; hierna: „algemene belastingwet”):

Volgens § 1, lid 2, dienen de belastingplichtige en de belastingadministratie hun rechten uit te oefenen en hun verplichtingen na te komen overeenkomstig dit wetboek en andere wetten. Indien de wet de belastingadministratie een beoordelingsbevoegdheid verleent, kan deze slechts overeenkomstig het doel ervan en binnen de door de wet gestelde grenzen worden uitgeoefend.

Volgens § 37, lid 4, wordt de termijn voor het verlenen van begrotingssteun aan de belastingplichtige geregeld door de bijlagen bij deze wet of een bijzondere wet. De begrotingssteun of de gevorderde btw moet worden betaald binnen een termijn van 30 dagen te rekenen vanaf de dag na de ontvangst van het verzoek (de aangifte), met dien verstande dat dit bedrag ten vroegste dient te worden terugbetaald binnen de 30 dagen te rekenen vanaf de dag waarop dit bedrag opeisbaar wordt [OMISSIS] [niet-relevante bepaling]

§ 37, lid 4, onder c), bepaalt dat wanneer de controle naar de regelmatigheid van het verzoek tot terugbetaling is begonnen binnen een termijn van 30 dagen na de dag van de ontvangst van het verzoek (de aangifte) en een geldboete is opgelegd of een aanhouding is verricht wegens belemmering van de controle, de termijn voor de terugbetaling begint te lopen vanaf de dag waarop het proces-verbaal ter kennis wordt gebracht.

Volgens § 37, lid 6, is de belastingadministratie, wanneer zij de terugbetaling te laat verricht, per dag vertraging rente verschuldigd overeenkomende met de

toeslag wegens te late betaling. Wanneer het verzoek (de aangifte) ongerechtvaardigd is ten belope van meer dan 30 % van het gevraagde (gedeclareerde) bedrag, of de betaling wordt verhinderd door een verzuim van de belastingplichtige of van degene die inlichtingen dient te verstrekken, is echter geen rente wegens te late betaling verschuldigd.

Volgens § 47, lid 2, mogen documenten voor de duur die nodig is voor de boeking of de verwerking ervan naar elders worden overgebracht, maar moeten zij binnen de drie dagen worden overgelegd wanneer de belastingadministratie daarom verzoekt.

Volgens § 95, lid 1, verricht de belastingadministratie de controle op basis van de documenten, rechtvaardigingsstukken, boeken en registers die noodzakelijk zijn voor de vaststelling van de bedragen die dienen als maatstaf van heffing of als grondslag voor de begrotingssteun, daaronder begrepen de elektronisch opgeslagen gegevens, de softwaretoepassingen en de informaticasystemen die door de belastingplichtige worden gebruikt voor het voeren van zijn boekhouding, het opslaan van de gegevens en de verwerking van de rechtvaardigingsstukken, alsook andere feiten, gegevens en omstandigheden.

Volgens § 95, lid 4, moet de belastingadministratie, wanneer de documenten van de belastingplichtige onvolledig zijn of niet geklasseerd zijn of wanneer de geboekte gegevens onjuist of onvolledig zijn en dus niet de mogelijkheid bieden om de fiscale verplichtingen van de belastingplichtige te bepalen, de belastingplichtige binnen een passende termijn gelasten om zijn documenten en boekhouding overeenkomstig de wettelijke regels aan te vullen of te corrigeren. **[Or. 5]** Bij de berekening van de termijn voor de uitvoering van de controle wordt geen rekening gehouden met de tijd die verstrijkt tussen het tijdstip waarop de aanmaning wordt verzonden of ter kennis wordt gebracht, en het tijdstip waarop de verplichtingen worden nagekomen of, indien de verplichtingen niet worden nagekomen, de laatste dag van de termijn die in de aanmaning is vastgesteld. De belastingadministratie zet de controle voort tijdens de periode van de schorsing.

§ 106, lid 3, bepaalt dat de belastingadministratie, wanneer zij tijdens een controle die aan de terugbetaling van een bepaald bedrag voorafgaat, vaststelt dat de belastingplichtige recht heeft op een deel van de gevraagde begrotingssteun of op een gedeeltelijke terugbetaling of teruggave van de belasting, op basis van het desbetreffende proces-verbaal kan besluiten om dat gedeeltelijke bedrag te betalen, terwijl zij de controle voor het resterende bedrag voortzet. Op processen-verbaal betreffende gedeeltelijke betalingen kunnen geen opmerkingen worden gemaakt. De belastingplichtige kan zijn opmerkingen maken na de kennisgeving van het proces-verbaal van de inspectie die voorafgaat aan de terugbetaling van het totale bedrag waarop het verzoek betrekking heeft.

Motivering van de prejudiciële verwijzing:

Het Hof van Justitie heeft reeds in verschillende arresten het verband tussen de nationale wettelijke regeling betreffende de terugbetaling van de belasting en artikel 183 van de btw-richtlijn onderzocht. Het heeft vastgesteld dat het neutraliteitsbeginsel uitsluit dat lidstaten aan de terugbetaling van het btw-overschot voorwaarden stellen die een extra last leggen op de belastingplichtigen en hun financiële situatie of hun liquiditeitspositie beïnvloeden, en dat de lidstaten ervoor moeten zorgen dat de terugbetaling binnen een redelijke termijn geschiedt en dat de wijze van terugbetaling op zich voor de belastingplichtige geen financieel risico meebrengt.

Voorts heeft het Hof in tal van arresten vastgesteld dat de belastingplichtige recht heeft op verpagingsrente wanneer het btw-overschot pas na het verstrijken van de redelijke termijn wordt terugbetaald (arrest *Rafinăria Steaua Română*, C-431/12, EU:C:2013:686 en arrest *Commissie/Hongarije*, C-274/10, EU:C:2011:530), en dat het aan de rechtsorde van elke lidstaat staat om de voorwaarden te bepalen waaronder deze rente dient te worden betaald (arresten *Littlewoods Retail e.a.*, C-591/10, EU:C:2012:478 en *Irimie*, C-565/11, EU:C:2013:250), maar dat deze voorwaarden moeten voldoen aan het gelijkwaardigheids- en het doeltreffendheidsbeginsel, dat wil zeggen dat zij de uitoefening van de door het Unierecht gewaarborgde rechten niet buitensporig moeilijk of onmogelijk mogen maken (arrest *Mednis*, C-525/11, EU:C:2012:652).

Wat de in de onderhavige zaak gestelde vragen betreft, is de verwijzende rechter om te beginnen van oordeel dat de rechtspraak van het Hof de nationale rechter geen voldoende duidelijke aanwijzingen verstrekt over de vraag welke gevolgen moeten worden verbonden aan het feit dat de belastingadministratie aan de belastingplichtige geldboeten oplegt wegens niet-nakoming van zijn verplichtingen.

Volgens de verwijzende rechter vormt het feit dat verzoekster bijna twee jaar op de terugbetaling van het btw-overschot heeft moeten wachten, in plaats van 45 dagen (de normale termijn), een zware schending van het evenredigheidsbeginsel en moet het verzoek tot betaling van verpagingsrente worden ingewilligd. De verwijzende rechter acht het ook niet correct dat de belastingadministratie zich baseert op een letterlijke interpretatie en op die manier, door een verzuimboete op te leggen, haar controle bij de belastingplichtige gedurende onbepaalde tijd kan voortzetten zonder verpagingsrente te hoeven betalen.

De verwijzende rechter wenst van het Hof te vernemen of het subjectieve gedrag van de belastingplichtige in het kader van een inspectie een invloed kan hebben op de objectieve verplichting van de belastingadministratie tot terugbetaling van de btw, of bepaalde procedurehandelingen van de belastingadministratie (zoals het opleggen van een verzuimboete) als rechtgevolg kunnen hebben dat de belastingadministratie de terugbetaling van de btw mag uitstellen, en of een procedurele handeling van de belastingadministratie een invloed kan hebben op het tijdstip waarop de verpagingsrente begint te lopen, indien dat tijdstip in

beginsel dient te worden berekend vanaf de dag die volgt op de dag waarop het terug te betalen bedrag oorspronkelijk opeisbaar wordt. **[Or. 6]**

[OMISSIS] [nationale procesrechtelijke aspecten]

[OMISSIS]

[ondertekening]

[OMISSIS] [nationale procesrechtelijke aspecten]

[OMISSIS]

[ondertekeningen]