



Datum van
inontvangstneming

:

08/12/2016

Zaak C-553/16

Verzoek om een prejudiciële beslissing

Datum van indiening:

2 november 2016

Verwijzende rechter:

Varhoven administrativen sad (Bulgarije)

Datum van de verwijzingsbeslissing:

24 oktober 2016

Verzoekster tot cassatie in het hoofdgeding:

„TTL” EOOD

Verweerder in cassatie in het hoofdgeding:

Direktor na Direktsia „Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika” – Sofia

BESLISSING

[OMISSIS]

Sofia, 24 oktober 2016

De Varhoven administrativen sad na Republika Balgaria (hoogste bestuursrechter van de Republiek Bulgarije) [OMISSIS]

[OMISSIS]

De procedure is ingeleid op het door „TTL” EOOD ingestelde beroep in cassatie, waarmee deze vennootschap verzocht om vernietiging van vonnis nr. 7415 van 3 december 2014 [OMISSIS] van de Administrativen sad – Sofia grad (bestuursrechter, stad Sofia) waarbij het beroep (herzieningsberoep – HB) tegen navorderingsaanslag nr. 2251300269 van 22 oktober 2013 van de Teritorialna direktsia na Natsionalna agentsia za prihodite – Sofia (regionale directie van het Nationaal Agentschap voor belastinginkomsten, Sofia; hierna: „NAP”) ongegrond werd verklaard.

In het bestreden vonnis heeft de Administrativen sad het beroep verworpen dat door „TTL” EOOD was ingesteld tegen navorderingsaanslag nr. 2251300269 van 22 oktober 2013 van de NAP, waarbij voor 2010 een verplichting op grond van artikel 195 van de Zakon za korporativno podohodno oblagane (wet vennootschapsbelasting; hierna: „ZKPO”) werd vastgesteld, vermeerderd met interest, alsmede de verplichting tot betaling van interest op de bronbelasting ingevolge artikel 195 ZKPO, welke werd berekend voor de periode vanaf de betaling van de inkomsten totdat het bewijs werd geleverd dat was voldaan aan de voorwaarden voor de toepassing van de overeenkomst tot het vermijden van dubbele belasting met de Republiek Oostenrijk, het Koninkrijk der Nederlanden en de Republiek Polen. Bij de beoordeling ten gronde heeft de kamer met drie rechters van de Varhoven administrativen sad vastgesteld dat voor een juiste afdoening van het geding de uitlegging noodzakelijk is van Unierechtelijke bepalingen – artikel 5, lid 4, en artikel 12, onder b), van het Verdrag betreffende de Europese Unie (hierna: „VEU”), de artikelen 54, 63 en 65 van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie (hierna: „VWEU”) en artikel 1 van richtlijn 2003/49/EG van de Raad van 3 juni 2003 betreffende een gemeenschappelijke belastingregeling inzake uitkeringen van interest en royalty’s tussen verbonden ondernemingen van verschillende lidstaten (hierna: „richtlijn 2003/49/EG”) – en daarom dient de Varhoven administrativen sad bij het Hof van Justitie van de Europese Unie het hierna volgende verzoek om een prejudiciële beslissing [**Or. 2**] in:

Partijen bij de procedure:

1. Verzoekster tot cassatie: „TTL” EOOD, met zetel en hoofdkantoor te Sofia [OMISSIS]
2. Verweerder in cassatie: Direktor na Direktsia „Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika” - Sofia (directeur van de directie „Betwistingen in belasting- en socialezekerheidszaken”, Sofia)
3. Varhovna administrativna prokurata na Republika Balgaria (openbaar ministerie bij de hoogste bestuursrechter van de Republiek Bulgarije).

Voorwerp van het geding:

3. De bij de Varhoven administrativen sad aanhangige procedure betreft een beroep in cassatie tegen vonnis nr. 7415 van 3 december 2014 [OMISSIS] van de Administrativen sad van de stad Sofia.

In het bestreden vonnis heeft de Administrativen sad het beroep verworpen dat door „TTL” EOOD was ingesteld tegen navorderingsaanslag nr. 2251300269 van 22 oktober 2013 van de NAP, waarbij voor de periode 2007-2010 de verplichting tot betaling van interest ingevolge artikel 175, lid 2, punt 3, van de Danachno-

osiguritelen protsesualen kodeks (wetboek van rechtsvordering in belasting- en socialezekerheidszaken, hierna: „DOPK”) op inkomsten van niet-ingezetenen uit een binnenlandse bron werd vastgesteld, en wel vanaf het verstrijken van de termijn voor de betaling ervan naar Bulgaars recht tot op de dag waarop is bewezen dat is voldaan aan de voorwaarden voor de toepassing van de overeenkomst tot het vermijden van dubbele belasting met de betrokken lidstaat waarin de ontvanger van de inkomsten in het register is opgenomen (Overeenkomst tussen het Koninkrijk der Nederlanden en de Volksrepubliek Bulgarije tot het vermijden van dubbele belasting en het voorkomen van het ontgaan van belasting met betrekking tot belastingen naar het inkomen, en overeenkomst tussen de Republiek Bulgarije en de Republiek Oostenrijk tot het vermijden van dubbele belasting met betrekking tot inkomens- en vermogensbelastingen, dat tot en met [2] februari 2011 van kracht was; hierna: „overeenkomst tot het vermijden van dubbele belasting met [de betrokken lidstaat]”). In de periode 2007-2010 betaalde „TTL” EOOD aan GATX DUTCH HOLDING (Koninkrijk der Nederlanden) en aan VTG AUSTRIA Ges.mbH (Oostenrijk) inkomsten voor de verhuur van ketelwagens, waarbij in de navorderingsaanslag op basis van de vermelde rechtsgrondslag (artikel 175, lid 2, punt 3, van de DOPK) aan de betaler van de inkomsten de verplichting werd opgelegd tot betaling van interest op de aan niet-ingezetenen betaalde inkomsten. **[Or. 3]**

Voor 2010 is in de navorderingsaanslag bepaald dat overeenkomstig artikel 12 van de Overeenkomst tussen de Republiek Bulgarije en de Republiek Polen tot het vermijden van dubbele belasting met betrekking tot inkomens- en vermogensbelastingen (hierna: „overeenkomst tot het vermijden van dubbele belasting met de Republiek Polen”) een bronbelasting van 5 % moet worden betaald op de voor de verhuur van ketelwagens aan GATX REIL POLAND SP.Z.O.O (Polen) uitbetaalde inkomsten. Voor 2010 werd „TTL” EOOD op basis van artikel 175, lid 2, punt 3, DOPK verplicht om interest te betalen op de aan de drie niet-ingezeten vennootschappen uitbetaalde inkomsten, tot op het tijdstip waarop in het kader van de belastingcontrole werd vastgesteld dat ten aanzien van die vennootschappen is voldaan aan de voorwaarden voor de toepassing van de overeenkomst tot het vermijden van dubbele belasting. In totaal werd op basis hiervan de door „TTL” EOOD te betalen interest in de navorderingsaanslag vastgesteld op 71 473,42 BGN. De drie niet-ingezeten vennootschappen zijn in andere lidstaten geregistreerd en zijn geen met „TTL” EOOD verbonden vennootschappen.

4. Over de feiten van het geding bestaat tussen partijen geen betwisting. In de artikelen 135 tot en met 142 DOPK is de procedure geregeld voor de toepassing van de overeenkomsten tot het vermijden van internationale dubbele belasting op inkomsten en vermogens ten aanzien van niet-ingezetenen. Ingevolge artikel 135, lid 2, DOPK worden de overeenkomsten tot het vermijden van dubbele belasting toegepast wanneer is bewezen dat aan de voorwaarden daarvoor is voldaan. De niet-ingezeten vennootschappen hebben geen gebruik gemaakt van de

mogelijkheid van artikel 136, lid 1, DOPK om, na het ontstaan van de belastingplicht met betrekking tot de inkomsten uit binnenlandse bron, ten aanzien van de belastingadministratie aan te tonen dat zij ingezetenen van de andere staat zijn in de zin van de betrokken overeenkomst tot het vermijden van dubbele belasting, dat zij uit de Republiek Bulgarije aan bronheffing onderworpen inkomsten hebben ontvangen en dat zij geen vestiging of vaste inrichting op het grondgebied van de Republiek Bulgarije hebben waarmee de betrokken inkomsten werkelijk verband houden. Ingevolge artikel 139 DOPK dient het verzoek tezamen met alle bijgevoegde documenten te worden ingediend bij de NAP waarbij de betaler is geregistreerd. De belastingadministratie brengt binnen een termijn van 60 dagen na indiening van het verzoek advies uit of al dan niet is voldaan aan de voorwaarden voor de toepassing van de overeenkomst tot het vermijden van dubbele belasting. Wanneer in het advies staat dat niet is voldaan aan de voorwaarden voor de toepassing voor de overeenkomst tot het vermijden van dubbele belasting, kan dat advies worden aangevochten volgens de regels die gelden voor de betwisting van een navorderingsaanslag. Ingevolge artikel 142 DOPK dienen bij inkomsten onder 500 000 BGN per jaar de voorwaarden voor de toepassing van de overeenkomst tot het vermijden van dubbele belasting te worden aangetoond ten aanzien van de betaler van de inkomsten, en niet volgens de artikelen 137 tot en met 139 DOPK. Ingevolge artikel 141, lid 6, is de rechtmatige toepassing van de overeenkomst tot het vermijden van dubbele belasting – voor zover zij op zichzelf niet wordt betwist – ongeacht het in de procedure van de artikelen 139 tot en met 141 DOPK uitgebrachte advies, onderworpen aan toezicht achteraf in het kader van een belastingcontrole. Ingevolge artikel 141, lid 5, kan in de situaties **[Or. 4]** bedoeld in artikel 142 DOPK het advies dat niet is voldaan aan de voorwaarden voor de toepassing van de overeenkomst tot het vermijden van dubbele belasting worden betwist, tezamen met de navorderingsaanslag waarin de toepassing van de overeenkomst tot het vermijden van dubbele belasting wordt geweigerd.

5. In het onderhavige geval hebben de niet-ingezeten vennootschappen niet verzocht om een advies over de toepasselijkheid van de overeenkomst tot het vermijden van dubbele belasting, maar bewijzen dat was voldaan aan de voorwaarden daarvoor, werden aan „TTL” EOOD overgelegd op 24 augustus 2011 door de Nederlandse vennootschap, op 28 maart 2011 door de Oostenrijkse vennootschap en op 21 maart 2011 door de Poolse vennootschap.

6. Volgens artikel 195, lid 1, ZKPO zijn de inkomsten van niet-ingezeten vennootschappen uit een binnenlandse bron, indien zij zoals in het onderhavige geding niet door een vestiging in het binnenland worden verworven, onderworpen aan de bronbelasting waarmee de belastingschuld definitief wordt voldaan. Overeenkomstig artikel 195, lid 2, ZKPO wordt de in lid 1 bedoelde belasting ingehouden door de ingezeten rechtspersonen die inkomsten aan niet-ingezeten rechtspersonen uitbetalen. Volgens artikel 202, lid 3, ZKPO zijn de uitbetalers van inkomsten, die de bronbelasting overeenkomstig artikel 195 inhouden, verplicht

om de verschuldigde belastingen te betalen tegen het einde van de maand die volgt op het kwartaal waarin die inkomsten werden uitbetaald.

Ten aanzien van alle drie vennootschappen werd er in de navorderingsaanslag aangenomen dat de voorwaarden voor de toepassing van de overeenkomst tot het vermijden van dubbele belasting waren vervuld, maar ingevolge artikel 175, lid 2, punt 3, DOPK werd interest vastgesteld, en wel vanaf het verstrijken van de termijn voor de betaling van de bronbelasting tot op het tijdstip dat de niet-ingezetenen het bewijs leveren dat is voldaan aan de voorwaarden voor de toepassing van de overeenkomst tot het vermijden van dubbele belasting, en dat de Nederlandse en de Oostenrijkse vennootschap de belasting niet hoeven te betalen, en voorts dat de Poolse vennootschap ingevolge de overeenkomst tot het vermijden van dubbele belasting met de Republiek Polen 5 % belasting moet betalen.

Toepasselijke bepalingen

Nationaal recht

7. Artikel 175, lid 2, punt 3, DOPK luidt als volgt:

„(1) Op verplichtingen jegens de overheid, die niet zijn betaald binnen de wettelijk bepaalde termijnen, dient interest te worden betaald overeenkomstig de in de betrokken wet vastgestelde percentages.

(2) Interest dient ook te worden betaald:

[...]

3. op de verplichting van niet-ingezetenen tot betaling van bronbelasting – vanaf het verstrijken van de naar Bulgaars recht geldende termijn voor de betaling ervan [**Or. 5**] tot op de dag waarop de niet-ingezetenene het bewijs levert dat is voldaan aan de voorwaarden voor de toepassing van een door de Republiek Bulgarije gesloten overeenkomst tot het vermijden van dubbele belasting, ook in die gevallen waar volgens de overeenkomst de belasting niet of slechts in mindere mate moet worden betaald.”

Unierecht

8. Artikel 5, lid 4, VEU bepaalt:

„4. Krachtens het evenredigheidsbeginsel gaan de inhoud en de vorm van het optreden van de Unie niet verder dan wat nodig is om de doelstellingen van de Verdragen te verwezenlijken.”

9. Artikel 12, onder b), VEU luidt:

„De nationale parlementen dragen actief bij tot de goede werking van de Unie:

[...]

- b) door erop toe te zien dat het beginsel van subsidiariteit wordt geëerbiedigd overeenkomstig de procedures bedoeld in het Protocol betreffende de toepassing van de beginselen van subsidiariteit en evenredigheid”.

10. Artikel 49 VWEU heeft de volgende bewoordingen:

„In het kader van de volgende bepalingen zijn beperkingen van de vrijheid van vestiging voor onderdanen van een lidstaat op het grondgebied van een andere lidstaat verboden. [...]

De vrijheid van vestiging omvat, behoudens de bepalingen van het hoofdstuk betreffende het kapitaal, de toegang tot werkzaamheden anders dan in loondienst en de uitoefening daarvan alsmede de oprichting en het beheer van ondernemingen, en met name van vennootschappen in de zin van de tweede alinea van artikel 54, overeenkomstig de bepalingen welke door de wetgeving van het land van vestiging voor de eigen onderdanen zijn vastgesteld.”

11. Artikel 54 VWEU bepaalt het volgende:

„De vennootschappen welke in overeenstemming met de wetgeving van een lidstaat zijn opgericht en welke hun statutaire zetel, hun hoofdbestuur of hun hoofdvestiging binnen de Unie hebben, worden voor de toepassing van de bepalingen van dit hoofdstuk gelijkgesteld met de natuurlijke personen die onderdaan zijn van de lidstaten

Onder vennootschappen worden verstaan maatschappen naar burgerlijk recht of handelsrecht, de coöperatieve verenigingen of vennootschappen daaronder begrepen [Or. 6], en de overige rechtspersonen naar publiek- of privaatrecht, met uitzondering van vennootschappen welke geen winst beogen.”

11. Artikel 63 VWEU luidt:

„1. In het kader van de bepalingen van dit hoofdstuk zijn alle beperkingen van het kapitaalverkeer tussen lidstaten onderling en tussen lidstaten en derde landen verboden.

2. In het kader van de bepalingen van dit hoofdstuk zijn alle beperkingen van het betalingsverkeer tussen lidstaten onderling en tussen lidstaten en derde landen verboden.”

12. Artikel 65 VWEU bepaalt:

„1. Het bepaalde in artikel 63 doet niets af aan het recht van de lidstaten:

- a) de ter zake dienende bepalingen van hun belastingwetgeving toe te passen die onderscheid maken tussen belastingplichtigen die niet in dezelfde situatie verkeren met betrekking tot hun vestigingsplaats of de plaats waar hun kapitaal is belegd;
- b) alle nodige maatregelen te nemen om overtredingen van de nationale wetten en voorschriften tegen te gaan, met name op fiscaal gebied en met betrekking tot het bedrijfseconomisch toezicht op financiële instellingen, of te voorzien in procedures voor de kennisgeving van kapitaalbewegingen ter informatie van de overheid of voor statistische doeleinden, dan wel maatregelen te nemen die op grond van de openbare orde of de openbare veiligheid gerechtvaardigd zijn.

[...]

3. De in de leden 1 en 2 bedoelde maatregelen en procedures mogen geen middel tot willekeurige discriminatie vormen, noch een verkapt beperking van het vrije kapitaalverkeer en betalingsverkeer als omschreven in artikel 63.”

13. Artikel 1 van richtlijn 2003/49 luidt als volgt:

„1. Uitkeringen van interest of royalty's die ontstaan in een lidstaat, worden vrijgesteld van alle belastingen in die bronstaat (door inhouding dan wel door **[Or. 7]** aanslag), op voorwaarde dat een onderneming van een andere lidstaat, of een in een andere lidstaat gelegen vaste inrichting van een onderneming van een lidstaat, de uiteindelijk gerechtigde tot de interest of de royalty's is.

[...]

11. De bronstaat kan eisen dat op het tijdstip van uitbetaling van de interest of royalty's door middel van een attest wordt aangetoond dat de voorwaarden van dit artikel en van artikel 3 vervuld zijn. Indien op het tijdstip van uitbetaling niet is aangetoond dat de voorwaarden van dit artikel vervuld zijn, staat het de lidstaat vrij inhouding van bronbelasting op te leggen.

12. De bronstaat mag aan vrijstelling uit hoofde van deze richtlijn de voorwaarde verbinden dat hij ingevolge een attest dat de voorwaarden van dit artikel en van artikel 3 zijn vervuld, een besluit heeft genomen op grond waarvan op dat ogenblik vrijstelling kan worden verleend. Het vrijstellingsbesluit moet uiterlijk drie maanden na de afgifte van het attest en de verstrekking van de bewijsstukken waarom de bronstaat redelijkerwijze kan verzoeken, worden genomen en heeft vervolgens een geldigheidsduur van ten minste een jaar.

[...]

14. Indien de voorwaarden voor vrijstelling niet langer vervuld zijn, meldt de ontvangende onderneming of vaste inrichting dit onverwijld aan de uitbetalende

onderneming of vaste inrichting en, indien de bronstaat dit eist, aan de bevoegde autoriteit van die staat

15. Indien de uitbetalende onderneming of vaste inrichting bronbelasting waarvoor op grond van dit artikel vrijstelling moet worden verleend, heeft ingehouden, kan een vordering tot teruggave van die bronbelasting worden ingesteld. De lidstaat kan de in lid 13 genoemde gegevens opeisen. Het verzoek om teruggave moet binnen de gestelde termijn worden ingediend. Die termijn bedraagt ten minste twee jaar en gaat in op de datum waarop de interest of royalty's uitgekeerd zijn

16. De bronstaat gaat binnen een jaar na ontvangst van het verzoek en van de bewijsstukken waarom hij redelijkerwijze kan verzoeken, over tot teruggave van de ten onrechte ingehouden bronbelasting. Indien de bronbelasting niet binnen die termijn is teruggegeven, heeft de ontvangende onderneming of vaste inrichting bij het verstrijken van dat jaar recht op rente over de terug te geven belasting tegen de nationale rentevoet die in vergelijkbare gevallen krachtens het nationaal recht van de bronstaat wordt toegepast.” **[Or. 8]**

Rechtspraak van het Hof van Justitie van de Europese Unie

17. In punt 34 van het arrest van 17 september 2009, [Glaxo Wellcome GmbH & Co. KG,] C-182/08, [EU:C:2009:559], brengt het Hof van Justitie van de Europese Unie, in een prejudiciële procedure strekkende tot uitlegging van artikel 56 VWEU, in herinnering dat volgens de rechtspraak de directe belastingen weliswaar tot de bevoegdheid van de lidstaten behoren, doch dat zij niettemin verplicht zijn deze bevoegdheid in overeenstemming met het Gemeenschapsrecht uit te oefenen. Dienaangaande wordt ook verwezen naar de arresten van 13 december 2005, [Marks & Spencer,] C-446/03, [EU:C:2005:763], punt 29, van 12 september 2006, [Cadbury Schweppes en Cadbury Schweppes Overseas,] C-196/04, [EU:C:2006:544], punt 40, van 12 december 2006, [Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation,] C-374/04, [EU:C:2006:773], punt 36 en van 8 november 2007, [Amurta,] C-379/05, [EU:C:2007:655], punt 16. Van dezelfde strekking is het arrest van 29 maart 2012, [Ministero dell’Economia e delle Finanze en Agenzia delle Entrate/3M Italia SpA,] C-417/10, [EU:C:2012:184], punt 25.

18. In het arrest van 29 november 2011, [National Grid Indus,] C-371/10, [EU:C:2011:785], heeft het Hof zich uitgesproken over een prejudiciële vraag inzake de uitlegging van artikel 49 VWEU in een geding betreffende de toepassing van de tussen het Koninkrijk der Nederlanden en het Verenigd Koninkrijk van Groot-Brittannië en Noord-Ierland gesloten overeenkomst tot het vermijden van dubbele belasting en tot ontwijking van belastingontduiking. In punt 85 van het arrest komt het Hof tot het oordeel dat de litigieuze regeling van de lidstaat onevenredig is.

19. In de punten 52 en 53 van het arrest van 10 februari 2011, [Haribo Lakritzen Hans Riegel BetriebsgmbH], gevoegde zaken C-436/08 en C-437/08, [EU:C:2011:61], oordeelt het Hof dat een verschil in behandeling een in een lidstaat gevestigde vennootschap kan ontmoedigen om aandelen in een in een derde staat gevestigde vennootschap te verwerven, waardoor de regeling een door artikel 63 VWEU in beginsel verboden beperking van het vrije verkeer van kapitaal tussen een lidstaat en derde staten vormt.

Argumenten van partijen

20. Volgens „TTL” EOOD is het verzoek om een prejudiciële beslissing niet-ontvankelijk, aangezien de prejudiciële vragen geen verband houden met het hoofdgeding dat volgens haar als volgt kan worden samengevat:

a) hoe moeten de inkomsten die aan niet-ingezeten vennootschappen zijn betaald voor het gebruik van de ter beschikking gestelde ketelwagens, juridisch worden gekwalificeerd,

en

b) is het heffen van interest toelaatbaar wanneer vaststaat dat de hoofdschuld niet bestaat?

Het evenredigheidsbeginsel kan slechts worden toegepast op de bevoegdheden van de Europese Unie in aangelegenheden die niet onder haar exclusieve [Or. 9] bevoegdheid vallen. Het evenredigheidsbeginsel komt pas ter sprake nadat is onderzocht of het subsidiariteitsbeginsel toepassing vindt. De tweede vraag is niet-ontvankelijk omdat het in het onderhavige geding erom gaat of de rechtsorde een autonome accessoire verplichting toestaat wanneer vaststaat dat de hoofdverplichting niet bestaat.

21. De Direktor na Direktsia „Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika” - Sofia, treedt het standpunt van „TTL” EOOD bij.

22. Het openbaar ministerie bij de hoogste bestuursrechter meent dat het verzoek om een prejudiciële beslissing ontvankelijk is, omdat uitlegging van Unierechtelijke bepalingen, meer bepaald van artikel 5, lid 4, VEU en van artikel 1 van richtlijn 2003/49, noodzakelijk is.

Motivering van de verwijzingsbeslissing

23. Ingevolge artikel 175, lid 2, punt 3, DOPK is de vennootschap die aan bronheffing onderworpen inkomsten uitbetaalt en in de Republiek Bulgarije is geregistreerd, verplicht interest te betalen indien de niet-ingezeten vennootschap die de inkomsten ontvangt, niet voldoet aan de verplichting het bewijs te leveren

dat is voldaan aan de voorwaarden voor de toepassing van de overeenkomst tot het vermijden van dubbele belasting, met inbegrip van de gevallen waarin op basis van de overeenkomst de belastingen niet of in geringere mate moeten worden betaald. Deze regeling geldt ook voor de ontvanger van de inkomsten, een niet-ingezetene, die in een andere lidstaat van de Europese Unie is gevestigd. Door deze bepaling ondervinden vennootschappen die in de Republiek Bulgarije zijn geregistreerd en aan bronheffing onderworpen inkomsten uitbetalen, een beperking in vergelijking met vennootschappen die dergelijke inkomsten in andere lidstaten uitbetalen. Volgens de aangezochte kamer van de Administrativen sad bestaat er nood aan uitlegging betreffende de vraag of een aldus ingevoerde beperking een beperking van de vrijheid van vestiging binnen de Europese Unie uitmaakt, doordat de voorwaarden waaronder in de Republiek Bulgarije geregistreerde vennootschappen hun economische activiteit kunnen uitoefenen, minder gunstig zijn dan in de andere lidstaten.

24. De in artikel 175, lid 2, punt 3, DOPK opgelegde heffing van interest op een belasting die niet dient te worden betaald door een in een lidstaat gevestigde buitenlandse persoon, ten laste van de betaler van de aan bronheffing onderworpen inkomsten is in strijd met het accessoire karakter van de verplichting tot betaling van interest. Naar Bulgaars recht bestaat er geen andere bepaling dan de vermelde, volgens welke bij niet-naleving van de wettelijke verplichting van een persoon tot overlegging van bewijzen voor het vaststellen van het bestaan van rechten, ten laste van een andere persoon interest **[Or. 10]** kan worden geheven op een belasting die niet dient te worden betaald. De bepaling is tevens in strijd met het rechtsbeginsel „waar er winsten zijn, zijn er lasten” (ubi emolumentum, ibi onus). De aangezochte kamer is van oordeel dat er nood is aan uitlegging of deze wettelijke bepaling al dan niet in strijd is met het evenredigheidsbeginsel in de zin van artikel 5, lid 4, en artikel 12, onder b), VEU.

25. Het hier aan de orde zijnde artikel 175, lid 2, punt 3, DOPK resulteert in een ongelijke behandeling van ingezetene vennootschappen die aan bronheffing onderworpen inkomsten uitbetalen, ten opzichte van vennootschappen die dergelijke inkomsten uitbetalen maar in een andere lidstaat zijn geregistreerd. De aangezochte kamer is van oordeel dat er nood bestaat aan uitlegging of deze ongelijke behandeling een verkapt beperking van het vrije kapitaalverkeer uitmaakt, wat een willekeurige discriminatie van de Bulgaarse uitbetaler van aan bronheffing onderworpen inkomsten ten opzichte van een in een andere lidstaat gevestigde uitbetaler van dergelijke inkomsten vormt, in de zin van de artikelen 63 en 65, lid 1, onder a) en b), en lid 3, VWEU.

26. Voornoemde regeling met betrekking tot de belasting op inkomsten uit interest en royalty's, opgenomen in artikel 11, leden 11 en 12 en 14 tot en met 16, van richtlijn 2003/49, werd bij de Zakon za izmenenie i dopalnenie na Zakona za korporativno podohodno oblagane (wet tot wijziging en vervollediging van de wet op de vennootschapsbelasting) in de rechtsorde van de Republiek Bulgarije omgezet. Die wet, die in het DV (Bulgaars Staatsblad), nr. 105/2014 is

bekendgemaakt, vormt een voorbeeld van een mogelijke regeling voor de inhouding van bronbelasting, ook bij niet-verbonden personen.

27. De aangezochte kamer van de Varhoven administrativen sad verzoekt in de onderhavige zaak om uitlegging van de voornoemde bepalingen van het VEU, van het VWEU en van de in casu aan de orde zijnde richtlijn, en stelt daarom krachtens artikel 267 VWEU de volgende prejudiciële vragen:

[OMISSIS] **[Or. 11]** [OMISSIS] [identieke herhaling van de in het dictum gestelde prejudiciële vragen]

[OMISSIS] [Procedure] Op grond van deze overwegingen geeft de Varhoven administrativen sad de volgende [OMISSIS],

Beslissing:

Aan het Hof van Justitie van de Europese Unie worden krachtens artikel 267, eerste alinea, onder b), VWEU de volgende prejudiciële vragen gesteld:

1. Is een nationale wettelijke bepaling als artikel 175, lid 2, punt 3, DOPK, op grond waarvan een ingezeten vennootschap die aan bronheffing onderworpen inkomsten uitbetaalt, verplicht is interest te betalen voor de periode vanaf het verstrijken van de termijn voor de betaling van de belasting op de inkomsten tot op de dag waarop de in een andere lidstaat gevestigde niet-ingezetene het bewijs levert dat is voldaan aan de voorwaarden voor de toepassing van een overeenkomst tot het vermijden van dubbele belasting met de Republiek Bulgarije, ook wanneer op basis van die overeenkomst de belasting niet of in geringere mate moet worden betaald, verenigbaar met artikel 5, lid 4, en artikel 12, onder b), VWEU?

2. Zijn een wettelijke bepaling als artikel 175, lid 2, punt 3, DOPK en een praktijk van de belastingdienst, volgens welke van de vennootschap die aan bronheffing onderworpen inkomsten uitbetaalt, interest kan worden geheven voor de periode vanaf het verstrijken van de termijn voor de betaling van de belasting op de inkomsten tot op de dag waarop de in een andere lidstaat gevestigde niet-ingezetene het bewijs levert dat is voldaan aan de voorwaarden voor de toepassing van een overeenkomst tot het vermijden van dubbele belasting met de Republiek Bulgarije, ook wanneer op basis van die overeenkomst de belastingen niet of in geringere mate moeten worden betaald, verenigbaar met de artikelen 49, 54, 63 en 65, leden 1 en 3, VWEU?

[OMISSIS] **[Or. 12]** [OMISSIS]. [procedure]