

Geanonimiseerde versie

Vertaling

C-844/19 - 1

Zaak C-844/19

Verzoek om een prejudiciële beslissing

Datum van indiening:

15 november 2019

Verwijzende rechter:

Verwaltungsgerichtshof (Oostenrijk)

Datum van de verwijzingsbeslissing:

24 oktober 2019

Verzoekers tot „Revision“:

CS

Finanzamt Graz-Stadt

[OMISSIS]

Verwaltungsgerichtshof

[OMISSIS]

24 oktober 2019

Het Verwaltungsgerichtshof (hoogste bestuursrechter, Oostenrijk) heeft [OMISSIS] 1) in zaak Ro 2017/15/0035 betreffende het beroep in „Revision” van CS in [...] [OMISSIS] tegen het vonnis van het Bundesfinanzgericht (federale belastingrechter in eerste aanleg, Oostenrijk) van 29 mei 2017 [OMISSIS] tot afwijzing van een verzoek om toekenning van rente wegens een voor verzoeker tot „Revision” gunstige uitspraak in hoger beroep, en 2) in zaak Ro 2018/15/0026 betreffende het beroep in „Revision” van het Finanzamt (belastingdienst) Graz-Stadt in 8010 Graz (Oostenrijk) [OMISSIS] tegen het vonnis van het Bundesfinanzgericht van 7 september 2018 [OMISSIS] betreffende de vaststelling van rente (intervenierende partij: technoRent International GmbH in Gräfelding, BRD [OMISSIS]) de volgende

beslissing

gegeven:

Het Hof van Justitie van de Europese Unie wordt overeenkomstig artikel 267 VWEU verzocht om een prejudiciële beslissing over de volgende vragen:

1. Vloeit uit het Unierecht een rechtstreeks toepasselijke regeling voort op grond waarvan een recht op vertragsrente toekomt aan een belastingplichtige aan wie de belastingdienst in een situatie als aan de orde in het hoofdgeding een btw-tegoed niet tijdig teruggeeft, zodat hij dit recht voor de belastingdienst of de bestuursrechter kan doen gelden, ofschoon het nationale recht niet in een dergelijke renteregeling voorziet?

Indien het antwoord op de eerste prejudiciële vraag bevestigend luidt:

2. Is het ten aanzien van een btw-vordering van een belastingplichtige, die is ontstaan door een vermindering achteraf van de tegenprestatie overeenkomstig artikel 90, lid 1, van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde [**Or. 2**], ook toegestaan dat de rente pas begint te lopen na het verstrijken van een redelijke termijn waarover de belastingdienst beschikt om na te gaan of de door de belastingplichtige aangevoerde aanspraak terecht is?
3. Heeft de omstandigheid dat het nationale recht van een lidstaat geen renteregeling voor de te late creditering van een btw-tegoed bevat, tot gevolg dat de rechtsgevolgen die zijn vastgesteld in artikel 27, lid 2, tweede alinea, van richtlijn 2008/9/EG van de Raad van 12 februari 2008 tot vaststelling van nadere voorschriften voor de in richtlijn 2006/112/EG vastgestelde teruggaaf van de belasting over de toegevoegde waarde aan belastingplichtigen die niet in de lidstaat van teruggaaf maar in een andere lidstaat zijn gevestigd, door de nationale rechterlijke instanties bij de berekening van de rente ook moeten worden toegepast wanneer het hoofdgeding niet binnen de werkingssfeer van deze richtlijn valt?

Motivering:

- 1 A. Feiten en voorafgaande procedure:
- 2 1. Zaak Ro 2017/15/0035 in „Revision”
- 3 De in Oostenrijk wonende verzoeker tot „Revision” voerde op 13 september 2007 in zijn aangifte voor de belasting over de toegevoegde waarde (hierna: „btw”) over augustus 2007 een overschot aan voorbelasting ten belope van 60 689,28 EUR op.

- 4 Het Finanzamt boekte dit overschot in eerste instantie niet op de belastingrekening van verzoeker tot „Revision”, maar voerde een btw-controle uit. Tijdens die controle ontstond er geschil over de omvang van de aftrek van voorbelasting met betrekking tot de bouw van een aanbouw bij het hotel van verzoeker tot „Revision”. Daarom heeft het Finanzamt het bedrag van het overschot aan voorbelasting bij besluit van 18 oktober 2007 verlaagd met 46 000 EUR en het dus vastgesteld op 14 689, 28 EUR.
- 5 Tegen dit besluit ging verzoeker tot „Revision” in beroep. **[Or. 3]**
- 6 Bij beslissing van de unabhängige Finanzsenat (onafhankelijke rechterlijke instantie voor belastingzaken, Oostenrijk) van 15 mei 2013 werd het beroep toegewezen en werd de btw overeenkomstig de vordering van verzoeker tot „Revision” vastgesteld. Het bedrag aan voorbelasting werd op 22 mei 2013 gecrediteerd op de rekening van verzoeker tot „Revision” bij de belastingdienst.
- 7 Bij verzoekschrift van 30 mei 2013 vorderde verzoeker tot „Revision” rente wegens een voor hem gunstige uitspraak in beroep overeenkomstig § 205a Bundesabgabenordnung (Oostenrijkse federale belastingwet; hierna: „BAO”) over het belastingtegoed voor het tijdvak vanaf 1 januari 2012, omdat de in § 205a BAO vervatte regeling, die volgens een Unierecht-conforme uitlegging ook recht geeft op vertragingsrente over een tegoed aan voorbelasting, van kracht was geworden op 1 januari 2012.
- 8 Bij besluit van 10 juni 2013 heeft het Finanzamt deze vordering afgewezen.
- 9 Bij het thans voor het Verwaltungsgerichtshof aangevochten vonnis had het Bundesfinanzgericht het beroep dat tegen het afwijzingsbesluit was ingesteld, verworpen.
- 10 De motivering van het Bundesfinanzgericht luidde in wezen dat uit § 205a BAO weliswaar volgt dat rente verschuldigd is wanneer een (aanvankelijk betwiste) belastingschuld die door de belastingplichtige aan de belastingdienst is betaald, als gevolg van het instellen van een rechtsmiddel wordt verlaagd, maar dat dit niet geldt voor het onderhavige geval, waarin in de beroepsprocedure werd erkend dat de betrokkene een belastingtegoed had.
- 11 Verzoeker tot „Revision” heeft tegen de beslissing van het Bundesfinanzgericht beroep in „Revision” ingesteld bij het Verwaltungsgerichtshof.
- 12 Het Verwaltungsgerichtshof heeft een hoorzitting over het beroep in „Revision” georganiseerd. Tijdens die hoorzitting voerde verzoeker tot „Revision” aan dat het Unierecht hem een recht op vertragingsrente over het tegoed aan voorbelasting verleent. De belastingadministratie betwist dat uit het Unierecht een rechtstreeks toepasselijk recht op vertragingsrente volgt. De bestaande rechtspraak van het Hof van Justitie van de Europese Unie had steeds betrekking op gevallen waarin de nationale rechtsorde reeds een regeling inzake vertragingsrente bevatte. **[Or. 4]**

- 13 2. Zaak Ro 2018/15/ 0026 in „Revision”
- 14 De interveniërende partij, een in Duitsland gevestigde vennootschap met beperkte aansprakelijkheid, had in 2003 en 2004 in Oostenrijk machines verkocht en had in Oostenrijk btw over deze transacties betaald. In 2005 voerde zij in de btw-aangifte voor mei 2005 een btw-tegoed van 367 081,58 EUR op, met als betoog dat de tegenprestatie achteraf was verminderd [§ 16 UStG 1994 (btw-wet 1994)].
- 15 Het btw-tegoed werd door de belastinginstanties gecontroleerd, welke controle aanvang in juli 2006 en in juni 2008 eindigde, en werd tijdens de controleprocedure op 10 maart 2008 gecrediteerd op de rekening van de interveniërende partij bij de belastinginstanties. Daardoor vertoonde die rekening, waaruit tot dan een schuld van 18 000 EUR bleek, een tegoed van 345 000 EUR ten gunste van de interveniërende partij.
- 16 Aan het einde van de controle was het Finanzamt echter van mening dat de tegenprestatie niet hoefde te worden herzien en dat er geen sprake was van een btw-vordering van de interveniërende partij. Bij besluit van 13 oktober 2018 stelde het Finanzamt de btw 2005 derhalve vast op 2 734,36 EUR, hetgeen tot een navorderingsaanslag van 367 081, 58 EUR leidde. Deze navordering werd door de interveniërende partij betaald door het tegoed op haar rekening bij de belastingdienst aan te wenden en door een betaling aan het Finanzamt.
- 17 Bij beslissing van 8 april 2013 heeft de unabhängige Finanzsenat het beroep van de interveniërende partij tegen het btw-besluit van 13 oktober 2008 toegewezen. Het bedrag van 367 081, 58 EUR werd op 10 mei 2013 gecrediteerd op de rekening van de interveniërende partij.
- 18 Bij brief van 21 oktober 2013 vorderde de interveniërende partij, onder verwijzing naar beslissingen van het Hof (onder andere het arrest van 19 juli 2012, Littlewoods Retail Ltd, C-591/10), voor het tijdvak van juli 2005 tot mei 2013 rente over het bedrag van 367 081, 58 EUR. [Or. 5]
- 19 Bij besluit van 4 februari 2014 heeft het Finanzamt op deze vordering beslist dat de interveniërende partij enkel voor het tijdvak van 1 januari 2012 tot 8 april 2013 recht op rente (voor een bedrag van 10 021,32 EUR) had. De bij het btw-besluit van 13 oktober 2008 vastgestelde navordering van 367 081,58 EUR werd door de interveniërende partij aan het Finanzamt betaald. Met betrekking tot belastingen die tijdens de geschilprocedure aan de belastingdienst worden betaald, voorziet § 205a BAO in rente wegens een gunstige beslissing op het bezwaar; § 205a BAO was van kracht geworden op 1 januari 2012.
- 20 Bij vonnis van 29 mei 2017 heeft het Bundesfinanzgericht het bezwaar tegen het besluit van 4 februari 2014 gedeeltelijk ingewilligd door ook voor het tijdvak van 2 september 2005 tot 9 maart 2008 vertragingsrente aan de interveniërende partij toe te kennen, zodat het totaalbedrag aan vertragingsrente 51 170,02 EUR bedroeg.

- 21 Voor het tijdvak van 2 september 2005 tot 9 maart 2008 baseerde het Bundesfinanzgericht zich niet op § 205a BAO, omdat voor dit tijdvak geen sprake was van belasting die door de interveniërende partij aan het Finanzamt was betaald. De motivering van het Bundesfinanzgericht voor het recht op vertragingsrente voor dit tijdvak berust op het Unierecht en meer bepaald op het arrest van het Hof van 19 juli 2012, Littlewoods Retail Ltd, C-591/10. Volgens het Bundesfinanzgericht had de interveniërende partij vanaf de datum van indiening van haar btw-aangifte voor mei 2005 tot de creditering op 10 maart 2008 niet kunnen beschikken over het bedrag van 367 081,58 EUR. Volgens de rechtspraak van het Hof heeft de interveniërende partij voor dit tijdvak recht op rente, die begint te lopen vanaf de zesenvestigste dag na indiening van de periodieke btw-aangifte en dus op 2 september 2005 begon te lopen (arrest van 12 mei 2011, Enel Maritsa Iztok 3, C-107/10, punt 61). Aan het recht op rente staat ook niet in de weg dat de belastingdienst een controle van het btw-tegoed heeft uitgevoerd.
- 22 De interveniërende partij kon vanaf 10 maart 2008 beschikken over het bedrag van 367 081,58 EUR. De btw-aanslag van 13 oktober 2008 over het jaar 2005 verandert daar niets aan, omdat de interveniërende partij tegen die aanslag een rechtsmiddel had ingesteld, zodat de [Or. 6] betaling van de uit deze aanslag voortvloeiende navordering van 367 081,58 EUR volgens het Oostenrijkse recht (§ 212a BAO) was uitgesteld totdat op het beroep uitspraak was gedaan en zij over deze geldsom kon beschikken.
- 23 Het beroep in „Revision” van het Finanzamt tegen de beslissing van het Bundesfinanzgericht van 29 mei 2017 is uitsluitend gericht tegen de toekenning van vertragingsrente voor het tijdvak van 2 september 2005 tot 9 maart 2008.
- 24 Het Verwaltungsgerichtshof heeft een hoorzitting over het beroep in „Revision” georganiseerd. Tijdens die hoorzitting betwistte het Finanzamt dat uit het Unierecht een rechtstreeks toepasselijk recht op vertragingsrente volgt. Anders dan de rechtsorde die aan de orde was in het hoofdgeding in het arrest Littlewoods Retail Ltd, waarin het Hof vertragingsrente over btw-tegoeden heeft beoordeeld op basis van het Unierecht, bevat de nationale rechtsorde in Oostenrijk geen rechtsgrondslag voor vertragingsrente over de belastingtegoeden die in casu aan de orde zijn. Uit artikel 27 van richtlijn 2008/9/EG kan eveneens worden afgeleid dat vanuit het oogpunt van het Unierecht geen verwijt kan worden gemaakt wanneer een lidstaat geen regeling voor rente over belastingtegoeden heeft vastgesteld.
- 25 B. Relevante bepalingen van nationaal recht
- 26 Vooraf zij opgemerkt dat het Oostenrijkse belastingrecht geen algemene regeling betreffende het betalen van rente over belastingschulden of belastingtegoeden bevat. § 205 BAO voorziet alleen voor de inkomstenbelasting en de vennootschapsbelasting (voor een tijdvak van hoogstens 48 maanden, te rekenen vanaf de maand oktober volgend op het belastingjaar) in „Nachforderungszinsen” (rente over een navordering) (ten gunste van de schuldeiser van de belasting) en

„Gutschriftszinsen” (rente over een tegoed) (ten gunste van de belastingplichtige), die kunnen worden bepaald op basis van het verschil tussen de vastgestelde voorschotten en het belastingbedrag dat in de definitieve aanslag voor het volledige jaar is vastgesteld. Voor het geval dat een belastingverplichting tot een navordering leidt en de belastingplichtige deze navordering met rechtsmiddelen aanvecht, maar tijdens [Or. 7] de termijn waarbinnen het betrokken rechtsmiddel wordt behandeld het bedrag van die navordering reeds aan de belastingdienst betaalt en de hoogte van die navordering uiteindelijk bij de afdoening van het rechtsmiddel wordt verlaagd, schrijft § 205a BAO voor dat rente wegens een gunstige beslissing op het bezwaar verschuldigd is voor het tijdvak tussen de betaling en de kennisgeving van de beslissing over het rechtsmiddel, waarbij de belasting werd verlaagd.

- 27 De Oostenrijkse btw-wet schrijft in § 21, lid 1, UStG 1994 onder andere voor dat een in het aangiftetijdvak (kalendermaand) aangegeven overschot (aan voorbelasting ten opzichte van de btw) – in de regel – onverwijld moet worden gecrediteerd op de rekening van de belastingplichtige bij de belastingdienst, waarbij het tegoed terugwerkt tot de dag van indiening van de aangifte en ten vroegste tot de dag na afloop van het aangiftetijdvak, en onmiddellijk wordt aangewend om belastingschulden die de belastingrekening vertoont, aan te zuiveren of aan de belastingplichtige kan worden uitbetaald. Er is niet voorzien in een wettelijke regeling voor het betalen van rente over het tegoed dat door de creditering alleszins op de belastingrekening ontstaat.
- 28 § 217 van de Bundesabgabenordnung voorziet in verzuimtoeslagen indien een belasting niet uiterlijk op de vervaldag wordt betaald. De eerste verzuimtoeslag bedraagt 2 % van het niet tijdig betaalde belastingbedrag, en een tweede en derde verzuimtoeslag (telkens van 1 %) dient te worden betaald wanneer de belasting drie respectievelijk zes maanden na de vervaldag nog niet is betaald.
- 29 Met betrekking tot ondernemers die niet in Oostenrijk zijn gevestigd en daar ook geen omzet genereren, voorziet de Verordnung des Bundesministers für Finanzen (verordening van de Bondsminister voor Financiën) BGBl. nr. 279/1995 (in de versie van BGBl. II nr. 158/2014) – die is vastgesteld ter omzetting van richtlijn 2008/9/EG van de Raad van 12 februari 2008 tot vaststelling van nadere voorschriften voor de in richtlijn 2006/112/EG vastgestelde teruggaaf van de belasting over de toegevoegde waarde aan belastingplichtigen die niet in de lidstaat van teruggaaf maar in een andere lidstaat gevestigd zijn – in de teruggaaf van voorbelasting volgens een afzonderlijke procedure. Voor ondernemers die elders op het grondgebied van de Gemeenschap zijn gevestigd, voorziet § 3 van deze verordening in de betaling van een verzuimvergoeding: indien het door de belastingdienst terug te geven [Or. 8] bedrag niet is terugbetaald binnen 4 maanden en tien werkdagen na de indiening van het teruggaafverzoek bij de belastinginstantie, dient een verzuimvergoeding ten belope van 2 % van het niet tijdig teruggegeven belastingbedrag te worden vastgesteld ten gunste van de belastingplichtige. Indien de belastingdienst om aanvullende gegevens verzoekt, heeft de belastingplichtige bij een eerste verzoek pas recht op de

verzuimvergoeding na afloop van tien werkdagen na het verstrijken van een termijn van zes maanden sinds de indiening van het teruggaafverzoek, en bij een tweede verzoek pas na afloop van tien werkdagen na het verstrijken van een termijn van acht maanden sinds de indiening van het teruggaafverzoek. De tweede en derde verzuimvergoeding (telkens ten belope van 1 % van het niet-teruggegeven belastingbedrag) moet worden vastgesteld voor zover het belastingbedrag niet uiterlijk na drie respectievelijk zes maanden werd teruggegeven.

- 30 C. Toelichting bij de prejudiciële vragen
- 31 Unierechtelijk recht op vertragingsrente, dat in beginsel rechtstreeks toepasselijk is
- 32 Het onder zaaknummer Ro 2017/15/0035 aanhangige beroep in „Revision” betreft de verdraagde teruggaaf van een overschot aan voorbelasting.
- 33 Het Hof heeft in de arresten van 12 mei 2011, Enel Maritsa Iztok 3, C-107/10; 24 oktober 2013, Raşnaria Steaua Romania, C-431/12; 6 juli 2017, Giencore Agriculture, C-254/16, en 28 februari 2018, Nidera BV, C-387/16, die betrekking hadden op gevallen waarin sprake was van een overschot aan voorbelasting, artikel 183 van de btw-richtlijn uitgelegd en geoordeeld dat vertragingsrente aan de belastingplichtige moet worden betaald wanneer een btw-overschot niet binnen een redelijke termijn aan hem werd uitbetaald. De hoofdgedingen in de aangehaalde arresten van het Hof hebben met elkaar gemeen dat de desbetreffende nationale rechtsorde een regeling bevatte op grond waarvan de Staat verplicht was om vertragingsrente aan de belastingplichtige te betalen indien belastingbedragen ten onrechte te laat waren teruggegeven. Het Oostenrijkse nationale recht bevat geen dergelijke bepaling. Er zijn geen wettelijke bepalingen die de belastingplichtige vertragingsrente toekennen voor de te late teruggaaf van btw-bedragen. §§ 205 en 205a BAO, die in de rechtsleer sporadisch worden vermeld, zijn niet [Or. 9] van toepassing op dat geval. Zowel de tekst van deze bepalingen als hun doel en systematiek sluiten uit dat zij van toepassing zijn op te laat gecrediteerde btw-bedragen (zie arrest van het Verwaltungsgerichtshof van 31 maart 2017 in zaak 2016/13/0034).
- 34 Gelet op het feit dat het nationale recht geen recht op rente verleent, rijst dus de vraag of het Unierecht, met name artikel 183 van de btw-richtlijn, een rechtstreeks toepasselijke regeling bevat waarop de belastingplichtige zich bij de belastingdienst en voor de rechterlijke instanties kan beroepen om vertragingsrente wegens de te late terugbetaling van overschotten aan voorbelasting te worden toegekend.
- 35 Dienaangaande moet eveneens in aanmerking worden genomen dat artikel 27 van richtlijn 2008/9/EG (zie in dit verband hierna onder 3.) regelingen bevat voor het geval dat het nationale recht van een lidstaat die rente niet kent. Artikel 27 van richtlijn 2008/9/EG gaat dus niet ervan uit dat de belastingplichtige op grond van

het Unierecht een recht op vertragingsrente moet worden verleend. Indien het Unierecht toch reeds in een recht op rente zou voorzien, dan zou artikel 27, tweede lid, tweede alinea, van richtlijn 2008/9/EG zijn werkingssfeer worden ontnomen (zie ook met betrekking tot artikel 26, lid 2, van deze richtlijn: arrest van het Hof van 2 mei 2019, *Sea Chefs Cruise*, C-133/18, punt 45).

- 36 Het onder zaaknummer Ro 2018/15/0026 aanhangige beroep in „Revision” ziet niet op een overschot aan voorbelasting en kan niet worden beoordeeld op basis van artikel 183 van de btw-richtlijn. Dit geding heeft betrekking op een btw-vordering van een belastingplichtige op het Finanzamt, die berust op de vermindering achteraf van de tegenprestatie. Volgens § 16, leden 1 en 3, UStG 1994, welke bepaling uitvoering geeft aan artikel 90, lid 1, van de btw-richtlijn, dient de ondernemer die in het verleden de handeling heeft verricht, het daarover verschuldigde belastingbedrag te verminderen wanneer de overeengekomen koopprijs achteraf lager uitvalt of oninbaar wordt. Overeenkomstig § 16, lid 1, UStG 1994 dient de herziening te worden verricht ten aanzien van het heffingstijdvak waarin de wijziging van de tegenprestatie heeft plaatsgevonden; in het onderhavige geval dus in het heffingstijdvak waarin de kooprijsvordering oninbaar is geworden (mei 2005). **[Or. 10]**
- 37 Bij weten van de verwijzende rechter heeft het Hof heeft zich alleen in het arrest van 19 juli 2012, *Littlewoods Retail Ltd*, C-591/10, gebogen over de vraag inzake vertragingsrente bij btw-vorderingen van een ondernemer die geen verband houden met een btw-overschot, maar uit andere omstandigheden voortvloeien, waarbij ook voor het hoofdeding waarop dat arrest betrekking had van belang is dat het nationale recht reeds een regeling betreffende vertragingsrente voor dergelijke belastingtegoeden bevatte. Dat arrest betreft een btw-vordering die was gebaseerd op tegenprestaties (kooprijzen voor waren) die in het verleden op verkeerde wijze te hoog waren vastgesteld. In dat arrest leidt het Hof het recht op vertragingsrente af uit zijn rechtspraak over teruggaaf van „in strijd met het Unierecht geïnde belastingen” (zie arrest *Littlewoods Retail Ltd*, punt 24).
- 38 In zaak 2018/15/0026 in „Revision” rijst de vraag of een achteraf doorgevoerde vermindering van de tegenprestatie – in casu in de vorm van kooprijsvorderingen die later oninbaar zijn geworden – kan worden beoordeeld als een geval van „in strijd met het Unierecht geïnde belastingen”. Indien de rechtspraak van het Hof met betrekking tot „in strijd met het Unierecht geïnde belastingen” op dat geval kan worden toegepast, is vervolgens de vraag aan de orde of uit het Unierecht een rechtstreeks toepasselijke regeling volgt die een recht op vertragingsrente verleent aan een belastingplichtige aan wie de belastingdienst in een situatie als aan de orde in het hoofdeding een btw-tegoed niet tijdig heeft gecrediteerd, zodat hij, ofschoon het nationale recht niet voorziet in vertragingsrente voor vergelijkbare belastingtegoeden, zich bij de belastingdienst of voor de bestuursrechter op dit recht kan beroepen.
- 39 2. Tijdstip waarop de rente begint te lopen

- 40 Indien de belastingplichtige bij verzuim van de belastingdienst beschikt over een rechtstreeks toepasselijk Unierechtelijk recht op vertragingsrente, rijst de vraag vanaf welk tijdstip de rente moet worden berekend. In de arresten Enel Maritsa Iztok 3, Raßmaria Steaua Romania, Giencore Agriculture en Nidera BV, die betrekking hebben op vertragingsrente ingeval van te late creditering van overschotten aan voorbelasting en dus de uitlegging van artikel 183 van [Or. 11] van de btw-richtlijn betreffen, heeft het Hof geoordeeld dat de rente pas begint te lopen na het verstrijken van een redelijke termijn waarover de belastingdienst beschikt om na te gaan of de aanspraak inzake de voorbelasting gegrond is.
- 41 De kwestie van vertragingsrente op basis van btw-vorderingen van belastingplichtigen, die geen verband houden met overschotten aan voorbelasting, is alleen in het arrest van het Hof in de zaak Littlewoods Retail Ltd behandeld. Dat arrest bevat geen aanwijzingen over het tijdstip waarop de rente begint te lopen. Het arrest verwijst – zoals reeds vermeld – naar de rechtspraak van het Hof over „in strijd met het Unierecht geïnde belastingen”, die – voor zover valt na te gaan – geen aanwijzingen bevat volgens welke de rente pas na het verstrijken van een redelijke termijn zou beginnen te lopen. Volgens het Verwaltungsgerichtshof is het in ieder geval wenselijk dat de uitspraken over het tijdstip waarop de rente begint te lopen, die het Hof heeft gedaan in verband met overschotten aan voorbelasting overeenkomstig artikel 183 van de btw-richtlijn, ook zouden worden toegepast op gevallen waarin de btw-vordering van de belastingplichtige op de belastingdienst geen verband houdt met overschotten aan voorbelasting. De belastingdienst moet namelijk ook in deze gevallen kunnen beschikken over een redelijke termijn om na te gaan of de vordering van de belastingplichtige rechtmatig is, teneinde te verzekeren dat de btw-richtlijn volgens de voorschriften wordt uitgevoerd.
- 42 Het verband met richtlijn 2008/9/EG (zie hierover onder 3.) lijkt ook ten aanzien van het tijdstip waarop de rente begint te lopen nog niet afdoende verduidelijkt.
- 43 3. Verband met richtlijn 2008/9/EG van de Raad van 12 februari 2008
- 44 Indien het Hof tot de conclusie komt dat uit het Unierecht een rechtstreeks recht op vertragingsrente voortvloeit, dan moet de verwijzende rechter een richtsnoer ontwikkelen voor de concrete vormgeving van dat recht. Daarvoor kan worden aangesloten bij verschillende rechtsfiguren van het nationale recht, waarbij het verband met richtlijn 2008/9/EG onduidelijk is.
- 45 Artikel 27 van richtlijn 2008/9/EG bevat regelingen voor vertragingsrente ingeval van te late teruggaaf van voorbelasting. Dienaangaande bepaalt artikel 27, lid 2, tweede alinea [Or. 12] het volgende: „Indien er volgens het nationale recht geen rente hoeft te worden betaald voor teruggaaf aan gevestigde belastingplichtigen”, zijn de regelingen waarin de lidstaat voor laattijdige btw-betalingen van de belastingplichtige voorziet, van overeenkomstige toepassing.

- 46 Uit artikel 27 van richtlijn 2008/9/EG blijkt thans dat de Uniewetgever het mogelijk acht dat het nationale recht van de lidstaat geen renteregeling bevat. De Uniewetgever acht die rechtstoestand dus niet a priori in strijd met het Unierecht, maar bepaalt dat in een dergelijke situatie de verzuimregeling van de lidstaat dienovereenkomstig moet worden toegepast. De Uniewetgever gaat hoe dan ook ervan uit dat een in een andere lidstaat gevestigde belastingplichtige zonder artikel 27 van richtlijn 2008/9/EG geen recht op vertragingsrente zou hebben wanneer het nationale recht dat recht niet reeds verleent.
- 47 Het Oostenrijkse nationale recht bevat geen renteregeling voor de te late creditering van btw-tegoeden. Bijgevolg rijst de vraag of dit tot gevolg heeft dat de nationale rechterlijke instanties de in artikel 27, lid 2, tweede alinea, van richtlijn 2008/9/EG vastgestelde rechtsgevolgen ook dienen toe te passen wanneer het hoofdgeding niet binnen de werkingssfeer van deze richtlijn valt. Toepassing van artikel 27, lid 2, tweede alinea, zou voor Oostenrijk betekenen dat het betalen van rente forfaitair zou moeten plaatsvinden middels een eerste verzuimtoeslag van 2 % alsmede middels een tweede en derde verzuimtoeslag van telkens 1 %, maar niet middels bijkomende rente.
- 48 Richtlijn 2008/9/EG voorziet in de artikelen 19, 21 en 22 ook in termijnen die aan de belastingdienst worden gegeven om te controleren of de voorbelasting waarop aanspraak wordt gemaakt, rechtmatig is. Volgens artikel 27 van de richtlijn begint het tijdvak waarin rente moet worden betaald pas nadat deze termijnen zijn verstreken. Volgens de verwijzende rechter rijst derhalve de vraag of de in deze richtlijn gestelde termijnen ook moeten worden toegepast op gevallen zoals het hoofdgeding, dus op gevallen die niet rechtstreeks onder de richtlijn vallen.
[Or. 13]
- 49 Al met al lijkt de uitlegging van het Unierecht in verband met de voormelde vragen niet zo voor de hand te liggen dat geen ruimte voor twijfel blijft in de zin van de CILFIT-rechtspraak (arrest van het Hof van 6 oktober 1982, 283/81).
- 50 Bijgevolg wordt het Hof overeenkomstig artikel 267 VWEU verzocht om een prejudiciële beslissing over die vragen.

[OMISSIS]