

Zaak C-487/20

Verzoek om een prejudiciële beslissing

Datum van indiening:

2 oktober 2020

Verwijzende rechter:

Curtea de Apel Alba Iulia (Roemenië)

Datum van de verwijzingsbeslissing:

22 september 2020

Verzoekende partij:

Philips Orăștie SRL

Verwerende partij:

Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili

[OMISSIS]

CURTEA DE APEL ALBA IULIA [rechter in eerste en tweede aanleg Alba Iulia, Roemenië]

SECȚIA DE CONTENCIOS ADMINISTRATIV ȘI FISCAL [afdeling bestuurs- en belastinggeschillen]

[OMISSIS]

BESCHIKKING

Openbare terechtzitting van 22 september 2020

[OMISSIS]

In het kader van het administratief beroep dat verzoekster SC Philips Orăștie SRL tegen verweerster Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili (Directoraat-generaal voor grote belastingplichtigen, Roemenië) [OMISSIS] heeft ingesteld tot nietigverklaring van een bestuurshandeling, dient de rechter zich thans uit te spreken over het verzoek van verzoekster om prejudiciële verwijzing van de zaak naar het Hof van Justitie van de Europese Unie.

[OMISSIS]

DE CURTE DE APEL

beslist als volgt op het verzoek tot prejudiciële verwijzing van de zaak naar het Hof van Justitie van de Europese Unie:

I. Voorwerp van het hoofdgeding. Relevante feiten

- 1) Verzoekster, SC Philips Orăștie SRL, is een Roemeense rechtspersoon met statutaire zetel in de gemeente Orăștie, provincie Hunedoara.
- 2) Het Direcție Generală de Administrare a Marilor Contribuabili (hierna: „DGAMC”) heeft op **14 september 2016** belastingaanslag nr. 423 vastgesteld, waarbij verzoekster een verplichting tot betaling van 31 628 916 RON aan btw en bijkomende fiscale verplichtingen zijn opgelegd.
- 3) Aangezien de inning van de in de belastingaanslag vastgestelde bedragen niet was opgeschort, heeft de vennootschap in de btw-aangifte voor **september 2016** (formulier nr. 300) in regel 36 een bedrag van 21 799 334 RON ingevuld, zijnde *de in de aanslag vastgestelde btw die nog niet was afgedragen tot de datum van indiening van de btw-aangifte*, zonder verzoek om teruggaaf. Philips Orăștie diende na verrekening dus nog een restbedrag van **12 096 916 RON** te betalen.
- 4) Philips Orăștie heeft op **4 november 2016** fiscaal bezwaarschrift nr. 82252 ingediend tegen de belastingaanslag, waarbij zij de rechtmatigheid ervan *gedeeltelijk heeft betwist*, te weten voor een bedrag van **21 799 334 RON**.
- 5) Bij de indiening van het fiscale bezwaar heeft de vennootschap *bankgarantiebrief nr. 5163090001* van Citibank Europe van *4 november 2016* voor een bedrag van 31 577 059 RON in origineel aan DGAMC overgelegd, (hierna: „bankgarantiebrief”), later bij aanhangsels verlengd tot 4 maart 2020.
- 6) Na de indiening van het fiscale bezwaarschrift tegen de belastingaanslag en de overlegging van de bankgarantiebrief (**november 2016**) tot **maart 2019** heeft Philips Orăștie btw-aangiften ingediend **zonder rij 38** in te vullen betreffende *de te betalen btw [OR. 2] die door de belastinginspectie was vastgesteld bij meegedeelde beschikking, maar nog niet was betaald* tot de datum waarop de vennootschap de btw-aangifte had ingediend. De vennootschap heeft daarnaast verzocht om btw-teruggaaf op grond dat deze verplichtingen krachtens artikel 233 en artikel 235, leden 1 en 5, Cod de procedură fiscală (wetboek fiscaal procesrecht) niet kunnen worden aangemerkt als *achterstallige verplichtingen* en evenmin als *cumulatieve verschuldigde btw* zoals gedefinieerd in artikel 303, lid 4, Cod fiscal (belastingwetboek, wet 227/2015). De belastingdienst heeft deze uitlegging impliciet bevestigd door beschikkingen tot teruggaaf van de btw te geven zonder bezwaar te maken tegen de wijze waarop de aangifte was ingevuld,

en daarmee dus ook niet tegen de uitlegging van de relevante regelgeving. Deze beschikkingen zijn in het dossier van de zaak opgenomen.

- 7) Op **5 maart 2019** heeft de Curte de Apel Boekarest (rechter in eerste en tweede aanleg Boekarest, Roemenië) het door verzoekster ingestelde beroep tot nietigverklaring van de belastingaanslag [OMISSIS] toegewezen en bij burgerlijk vonnis nr. 813 van 5 maart 2019 de verplichting tot betaling van aanvullende btw ten bedrage van **21 799 334 RON nietig verklaard**. Dit vonnis is niet definitief.
- 8) In de btw-aangiften over **april 2019** en **mei 2019** is verzoekster op dezelfde wijze te werk gegaan, door regel 38 betreffende de te betalen btw die door de belastinginspectie was vastgesteld bij meegedeelde beschikking, maar nog niet was betaald op de datum van indiening van de aangifte, **niet in te vullen**.
- 9) Hoewel de toepasselijke regelgeving niet was gewijzigd, hebben de belastingautoriteiten verzoekster ervan in kennis gesteld dat van *regel 38* betreffende *de te betalen btw*, ten bedrage van 12 096 916 RON, onjuist was ingevuld. De vennootschap heeft aangevoerd dat het niet ging om een materiële vergissing, maar om een opzettelijke handeling die voortvloeit uit de uitlegging van de toepasselijke regelgeving. De belastingdienst heeft haar standpunt echter niet aanvaard en heeft voor de betrokken btw-aangiften twee naheffingsaanslagen opgelegd, waarbij *het bedrag van 21 799 334 RON werd toegevoegd aan de cumulatieve verschuldigde btw*, hetgeen rechtstreeks van invloed was op de hoogte van de terug te geven btw.
- 10) Verzoekster heeft de bestuurlijke bezwaarprocedure gevolgd. De uitkomst bleef echter ongewijzigd, zodat zij zich op 23 december 2019 tot de bestuursrechter heeft gewend met een verzoek om nietigverklaring van de twee naheffingsaanslagen die zijn opgelegd ter correctie van de btw-aangiften.

II. Toepasselijk recht

II.1 NATIONALE WETGEVING

Cod de procedură fiscală (wetboek fiscaal procesrecht) – wet 207/2015

11) **Artikel 157 [OMISSIS] – Achterstallige belastingverplichtingen**

„(2) De volgende belastingverplichtingen worden niet als achterstallig beschouwd:

b¹) belastingverplichtingen die zijn vastgesteld in bestuurshandelingen waartegen bezwaar is ingediend conform de wet en waarvoor borg wordt gesteld overeenkomstig de artikelen 210 tot en met 211 of artikel 235;”

12) **Artikel 233 – Opschorting van gedwongen tenuitvoerlegging**

„(2¹) De gedwongen tenuitvoerlegging wordt opgeschort of niet aangevangen met betrekking tot:

a) belastingverplichtingen die bij beslissing van de bevoegde belastingautoriteit zijn vastgesteld, indien de schuldenaar na kennisgeving van de beslissing de belastingdienst in kennis stelt van de indiening van een garantieverklaring of borgstellingsverzekering overeenkomstig artikel 235. De gedwongen tenuitvoerlegging wordt voortgezet of begint indien de schuldenaar de garantieverklaring of borgstellingsverzekering niet overlegt binnen een termijn van 45 dagen, te rekenen vanaf de datum waarop de beslissing tot vaststelling van de belastingverplichtingen is meegedeeld;

b) met betrekking tot belastingverplichtingen die in overeenkomstig de wet betwiste bestuurshandelingen zijn vastgesteld en waarvoor overeenkomstig de artikelen 210 en 211 borg wordt gesteld. De gedwongen tenuitvoerlegging wordt voortgezet of begint nadat de bestuurshandelingen definitief zijn geworden doordat de bestuurlijke of gerechtelijke beroepsmiddelen zijn uitgeput. **[OR. 3]**

(2²) Tijdens de gehele periode van opschorting van de gedwongen tenuitvoerlegging krachtens lid 2² worden de belastingverplichtingen die het voorwerp van de schorsing zijn niet opgeëist, tenzij de schuldenaar overeenkomstig artikel 165, lid 8, kiest voor het aflossen ervan.”

13) Artikel 235 – Opschorting van gedwongen tenuitvoerlegging bij indiening van een garantieverklaring of borgstellingsverzekering

„(1) Indien bezwaar wordt gemaakt tegen fiscale bestuurshandelingen tot vaststelling van belastingvorderingen volgens dit wetboek, wordt de gedwongen tenuitvoerlegging van de betwiste fiscale verplichtingen opgeschort of niet aangevangen, ook tijdens behandeling van het beroep bij de bestuursrechter, indien de schuldenaar bij de bevoegde belastingdienst een garantieverklaring of borgstellingsverzekering indient ter hoogte van de betwiste en op het tijdstip van het stellen van de garantie niet nagekomen belastingverplichtingen. De geldigheid van de garantieverklaring of borgstellingsverzekering moet ten minste 6 maanden bedragen, te rekenen vanaf de datum van afgifte.

[...]

(5) Gedurende de gehele periode van opschorting van de gedwongen tenuitvoerlegging uit hoofde van dit artikel worden de belastingverplichtingen waarop de opschorting van toepassing is, niet geïnd, tenzij de schuldenaar deze zelf aflost overeenkomstig artikel 165, lid 8.”

Cod fiscal (belastingwetboek) – wet 227/2015

14) Artikel 303 – Belastingteruggaaf aan voor de btw geregistreerde belastingplichtigen

„(1) Wanneer de belasting op verwervingen door een overeenkomstig artikel 316 voor de btw geregistreerde belastingplichtige, die in een belastingtijdvak aftrekbaar is, hoger is dan de belasting die voor belaste handelingen is geïnd, ontstaat er tijdens het aangiftetijdvak een overschot, hierna ‚negatief belastingbedrag’ genoemd.

(2) Nadat de te betalen belasting of het negatieve belastingbedrag over de in de aangifteperiode verrichte handelingen is vastgesteld, moeten de belastingplichtigen de in dit artikel bedoelde verrekeningen verrichten door middel van de in artikel 323 bedoelde aangifte.

(3) Het *cumulatieve negatieve belastingbedrag* wordt bepaald door optelling van het negatieve belastingbedrag uit het voorafgaande belastingaangiftetijdvak bij het negatieve belastingbedrag over het belastingaangiftetijdvak, indien niet om teruggaaf is verzocht, en bij de negatieve btw-verschillen die de belastinginspectie heeft vastgesteld bij beschikkingen die tot de datum van indiening van de belastingaangifte zijn meegedeeld.

(4) De *cumulatieve verschuldigde belasting* wordt in het belastingaangiftetijdvak bepaald door optelling van de bedragen die niet aan de schatkist zijn voldaan tot op de datum van indiening van de in artikel 323 bedoelde aangifte, bij het saldo van te betalen belasting over het voorafgaande belastingtijdvak en bij de bedragen die niet aan de schatkist zijn afgedragen tot de datum van indiening van de aangifte, voortvloeiend uit de btw-verplichtingen die de belastinginspectie heeft vastgesteld bij aanslagen die voor de datum van indiening van de aangifte zijn meegedeeld. In uitzondering hierop wordt:

a) in de eerste aangifte die na de datum van goedkeuring van een betalingsregeling bij de belastingdienst wordt ingediend, uit de aangifte over het voorafgaande belastingtijdvak niet de cumulatieve verschuldigde belasting meegenomen waarvoor de betalingsregeling is goedgekeurd;

b) in de eerste aangifte die bij de belastingdienst wordt ingediend na de datum van indiening van de schuldvordering van de belastingautoriteit op de boedel overeenkomstig wet nr. 85/2014, niet de cumulatieve verschuldigde belasting uit de aangifte over het daaraan voorafgaande belastingtijdvak opgenomen, waarmee de belastingdienst zich krachtens wet nr. 85/2014 heeft ingeschreven als crediteur.

(5) In afwijking van het bepaalde in de leden (3) en (4) worden de negatieve btw-verschillen die door de inspectieorganen zijn vastgesteld, of bedragen die tot de datum van indiening van de aangifte niet aan de schatkist zijn afgedragen, afkomstig uit btw-naheffingen die door de belastingcontroleorganen zijn vastgesteld bij beslissingen waarvan de tenuitvoerlegging door de rechter is opgeschort, niet toegevoegd aan het negatieve bedrag of aan de cumulatieve verschuldigde belasting, naargelang van het geval, over de perioden waarin tenuitvoerlegging van de beslissing is opgeschort. Deze bedragen worden opgenomen in de aangifte over het belastingtijdvak waarin de tenuitvoerlegging

van de beschikking is hervat, met het oog op de vaststelling van het cumulatieve negatieve belastingbedrag of, in voorkomend geval, van de cumulatieve verschuldigde belasting.

(6) Door middel van de in artikel 323 bepaalde aangifte moeten belastingplichtigen de verschillen vaststellen tussen de in de leden 3 en 4 bedoelde bedragen, te weten verrekening van de belastingen, waarmee het saldo wordt vastgesteld van de verschuldigde belasting of van het negatieve belastingbedrag. Indien de cumulatieve verschuldigde belasting hoger is dan het cumulatieve negatieve belastingbedrag, is het resultaat een verschuldigde belasting over het aangiftetijdvak. Indien het cumulatieve negatieve belastingbedrag hoger is dan de cumulatieve verschuldigde belasting, is het resultaat een negatief belastingbedrag over het aangiftetijdvak.

[...]”

II.2 UNIEWETGEVING

Richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde

15) Artikel 179

„De belastingplichtige past de aftrek toe door op het totale bedrag van de over een belastingtijdvak verschuldigde belasting het totale bedrag van de btw in mindering te brengen waarvoor in hetzelfde tijdvak het recht op aftrek is ontstaan en krachtens artikel 178 wordt uitgeoefend.

De lidstaten kunnen evenwel bepalen dat belastingplichtigen die de in artikel 12 omschreven handelingen incidenteel verrichten, het recht op aftrek uitsluitend op het tijdstip van levering mogen uitoefenen.”

16) Artikel 183

„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.”

III. Redenen waarom de rechter verzoekt om een prejudiciële beslissing

Standpunt van verzoekster

- 17) Verzoekster betoogt dat, voor zover naar nationaal fiscaal procesrecht is bepaald dat de tenuitvoerlegging van in een aanslag vastgestelde belastingverplichtingen wordt opgeschort indien ertegen bezwaar is gemaakt en een bankgarantieverklaring is overgelegd, diezelfde regel normaliter ook geldt indien de belastingverplichtingen uitsluitend betrekking hebben op aanvullende btw, vastgesteld bij een bestreden aanslag, en a fortiori als die uitlegging tussen november 2016 en maart 2019 door de belastingdienst werd gedeeld.
- 18) De in artikel 183 van de btw-richtlijn uitdrukkelijk omschreven regeling van btw-teruggave is als zodanig te vinden in artikel 303, lid 1, Cod fiscal. De formule voor vaststelling van een negatief btw-saldo door de verschuldigde btw op grond van een andere aanslag erbij te betrekken, zoals bepaald in artikel 303, leden 2, 4, en 5, Cod fiscal, die ten grondslag ligt aan de in casu betwiste naheffingen van de DGAMC, is dus vastgesteld in het kader van de uitoefening van de procedurele autonomie waarover de lidstaten bij de omzetting van de btw-richtlijn in beginsel beschikken en die beperkt wordt door het vereiste van eerbiediging van de toepasselijke algemene beginselen, te weten het gelijkwaardigheidsbeginsel, het doeltreffendheidsbeginsel en het beginsel van neutraliteit van de btw, zoals uitgewerkt in de relevante rechtspraak van het Hof.
- 19) Verzoekster is van mening dat de Roemeense Staat het gelijkwaardigheidsbeginsel heeft geschonden, omdat artikel 303, leden 4 en 5, Cod fiscal een andere en minder gunstige btw-teruggaveprocedure instelt **[OR. 5]** dan de nationale procedure voor teruggaaf van heffingen en belastingen, aangezien de verrekening van af te dragen btw met te ontvangen btw ook wordt toegepast wanneer de belastingplichtige garanties heeft gesteld met het oog op opschorting van de tenuitvoerlegging van een vordering in verband met af te dragen btw, terwijl bij nationale belastingen het stellen van een garantie als gevolg heeft dat de fiscale verplichting wordt bevroren, zodat deze niet meer kan tenietgaan of de te terug te geven btw op enigerlei wijze kan verminderen.
- 20) Volgens verzoekster is het doeltreffendheidsbeginsel niet geëerbiedigd, aangezien de procedurele autonomie zodanig moet worden toegepast dat de uitoefening van het recht op teruggaaf niet moeilijk of onmogelijk wordt gemaakt. Een dergelijke situatie lijkt zich echter ontegenzeggelijk voor te doen, omdat de nationale belastingwet, in casu de regeling betreffende btw-aangiften, geen enkele bepaling of procedure bevat die regelt hoe de toegepaste verrekening kan worden teruggedraaid wanneer de btw-aanslag door de rechter nietig wordt verklaard.
- 21) Verzoekster is voorts van mening dat het neutraliteitsbeginsel niet is geëerbiedigd, aangezien de onzekerheid als gevolg van het stilzwijgen van de wet alsmede door de onduidelijkheid en de inconsequentie van de oplossingen waartoe artikel 303, leden 4 en 5, Cod fiscal leiden, voor de belastingplichtigen in feite een duidelijk

financieel risico met zich brengt, zowel door de onmogelijkheid om binnen een redelijke termijn teruggaaf te verkrijgen, als door de kosten die reeds zijn gemaakt van het stellen van de garantie voor schorsing van de btw-aanslag, waarvan het bedrag in de onderhavige zaak is verrekend met de terug te geven btw. De belastingdienst negeert hiermee de rechtspraak van het Hof inzake de btw.

Standpunt van verweerster

- 22) Verweerster betoogt dat de regeling voor de vaststelling van de af te dragen of terug te geven btw een bijzonder karakter heeft en dat [artikel] 303, leden 4 en 5, Cod fiscal (wet 227/2015) een bijzonder karakter heeft ten opzichte van de artikelen 157, 233 en 235 Cod de procedură fiscală (wet 207/2015), die uitsluitend gelden voor de andere heffingen en belastingen.
- 23) Hieruit volgt dat overlegging van een bankgarantieverklaring niet volstaat om fiscale verplichtingen die voortvloeien uit een bestreden aanslag, uit te sluiten van de cumulatieve btw-berekening, ook al is voor die verplichtingen een garantie gesteld.

Standpunt van de nationale rechter

- 24) De regel van artikel 179, [eerste alinea], en artikel 183, [eerste alinea], van richtlijn 2006/112/EG – die de terug te geven btw uitsluitend vaststelt op basis van het verschil tussen de *ontvangen* en de *aftekbare btw* in een *bepaald belastingtijdvak* – is door de nationale wetgever omgezet in artikel 303, lid 1, Cod fiscal.
- 25) Aan deze regeling voor de berekening van de terug te geven btw waarin de btw-richtlijn voorziet, voegt de Roemeense wetgever echter het begrip *cumulatief verschuldigde belasting* toe, waarbij hij de terug te geven btw vaststelt na toevoeging van de verschuldigde btw op grond van de aanslagen overeenkomstig artikel 303, lid 4, Cod fiscal aan de verschuldigde belasting over het aangiftetijdvak.
- 26) De in artikel 303, leden 2 tot en met 4, Cod fiscal vastgestelde uiteindelijke regeling inzake de terug te geven btw is daarmee een aanvulling op de regeling van de btw-richtlijn, die in lid 1 van artikel 303 Cod fiscal is omgezet. Aan de berekening van het teruggavebedrag wordt namelijk het begrip *cumulatief verschuldigde belasting* toegevoegd, waarmee in feite de af te dragen btw op grond van voorgaande aanslagen wordt meegenomen. Dit begrip is echter niet in de tekst van de btw-richtlijn te vinden.
- 27) Aangezien de regeling voor de berekening van het negatieve btw-saldo in de nationale wetgeving verschilt van de regeling waarin de BTW-richtlijn uitdrukkelijk voorziet, blijkt dus dat de Roemeense Staat heeft willen afwijken van de btw-richtlijn en in artikel 303, leden 2 tot en met 4, Cod fiscal een eigen

regeling voor de berekening van de [terug te geven] btw heeft willen invoeren.
[OR. 6]

- 28) De nationale rechter is daarom van oordeel dat het voor de beslechting van het aan hem voorgelegde geschil van belang is te vernemen of het begrip „*verschuldigde btw*” in zowel artikel 179, [eerste alinea] als artikel 183 van richtlijn 2006/112/EG aldus kan worden uitgelegd dat het gelijkwaardig is aan het begrip „*cumulatief verschuldigde btw*” als bedoeld in artikel 303, lid 4, Cod fiscal (wet 227/2015).
- 29) De tweede kwestie die moet worden opgehelderd is of deze regeling, die is vastgesteld op grond van de procedurele autonomie van de lidstaten, *verenigbaar is met de beginselen van gelijkwaardigheid, doeltreffendheid en neutraliteit*.
- 30) Het gelijkwaardigheidsbeginsel veronderstelt dat de lidstaten niet voorzien in procedures die minder gunstig zijn voor verzoeken om teruggaaf van uit de toepassing van het Unierecht voortvloeiende belasting dan die welke van toepassing zijn op soortgelijke handelingen, gelet op het voorwerp, de oorzaak en de voornaamste kenmerken ervan, gebaseerd op de toepassing van het nationale recht.
- 31) Het doeltreffendheidsbeginsel verzet zich tegen de invoering van procedures die de uitoefening van aan de rechtsorde van de Unie ontleende rechten in de praktijk uiterst moeilijk of onmogelijk maken.
- 32) Het algemene stelsel van verplichtingen op grond van nationale heffingen en belastingen, de artikelen 233 en 235 Cod de procedură fiscală (wet 207/2015), bevat de regel dat in geval van betwisting van de belastingaanslag, bij indiening van een bankgarantieverklaring voor alle betwiste verplichtingen, de uitvoerbaarheid wordt opgeschort en inning ervan slechts bij voorbaat kan plaatsvinden voor zover de schuldenaar hierom verzoekt.
- 33) Wat de btw betreft bevat artikel 30[3], lid 5, Cod fiscal (wet 227/2015) geen *uitdrukkelijke* uitzondering op het toevoegen van niet aan de schatkist voldane bedragen tot de indieningsdatum van de aangifte, in de zin dat verschuldigde btw-saldi die de belastinginspectie heeft vastgesteld bij beschikkingen waarvan de tenuitvoerlegging is opgeschort, als gevolg van het indienen van een *bankgarantieverklaring* van die toevoeging worden uitgesloten.
- 34) Hoewel de belastingdienst vanaf de indiening van de bankgarantieverklaring (november **2016**) tot aan het vonnis van de rechter in eerste aanleg (april **2019**) *impliciet heeft erkend* dat artikel 235, leden 1 en 5, Cod de procedură fiscală (wet 207/2015) van toepassing is, door de btw-aangiften te verwerken zonder de gegarandeerde verplichtingen daarin mee te nemen, is het standpunt van de dienst gewijzigd *na de nietigverklaring van de aanslag* (april **2019**) bij herroepbaar vonnis – dat echter voorlopige kracht van gewijsde bezit en daarmee gereede twijfel wekt aan de rechtmatigheid van de bestuurshandeling. De dienst meende nu dat slechts artikel 30[3], leden 4 en 5, Cod fiscal (wet 227/2015) konden worden toegepast.

- 35) De vraag rijst of een dergelijk onderscheid objectief gerechtvaardigd is, aangezien de maatregelen die de lidstaten op grond van richtlijn 2006/112 kunnen nemen ter waarborging van een juiste belastingheffing en ter voorkoming van belastingontduiking, niet verder mogen gaan dan nodig is om die doelstellingen te bereiken en evenmin afbreuk mogen doen aan de neutraliteit van de btw (zoals het Hof heeft geoordeeld in de arresten *Gabalfrisa e.a.*, C-110/98-C-147/98, EU:C:2000:145, punt 52, *Collée*, C-146/05, EU:C:2007:549, punt 26, *Nidera Handelscompagnie*, C-385/09, EU:C:2010:627, punt 49, en *Idexx Laboratories Italia*, C-590/13, EU:C:2014:2429, punten 36 en 37). Het bestaan van de bankgarantieverklaring zorgt ervoor dat de belasting op een voor de belastingdienst zeer gemakkelijk te realiseren wijze wordt geïnd, zodra de rechter de rechtmatigheid van de belastingaanslag definitief heeft bevestigd. **[OR. 7]**
- 36) Voorts moet worden nagegaan in hoeverre het neutraliteitsbeginsel wordt geëerbiedigd wanneer de *uitlegging* en de *concrete toepassing* van de nationale regel voor de vennootschap een extra financiële last meebrengen, gelet op de onmogelijkheid om binnen een redelijke termijn teruggaaf te verkrijgen en gelet op de kosten die reeds zijn gemaakt voor het stellen van de zekerheid met het oog op schorsing van tenuitvoerlegging van de belastingaanslag.
- 37) [OMISSIS]
- 38) [OMISSIS]

OM DEZE REDENEN,

IN DE NAAM DER WET,

BESLIST DE RECHTER ALS VOLGT:

Krachtens **artikel 267** van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie wordt het Hof van Justitie van de Europese Unie de volgende prejudiciële vraag voorgelegd:

Kunnen **artikel 179, [eerste alinea,] en artikel 183, [eerste alinea], van richtlijn 2006/112/EG**, gelezen in samenhang met **het gelijkwaardigheids-, het doeltreffendheids- en het neutraliteitsbeginsel**, aldus worden uitgelegd dat zij zich verzetten tegen een nationale regeling/praktijk die verlaging van de *terug te geven btw* oplegt door in de berekening van de *verschuldigde btw aanvullende betalingsverplichtingen* op te nemen, die zijn vastgesteld in een belastingaanslag die bij herroepbaar vonnis nietig is verklaard, terwijl voor deze aanvullende verplichtingen *een bankgarantieverklaring is overgelegd* en een dergelijke garantie naar nationaal fiscaal procesrecht *opschortende werking heeft voor de tenuitvoerlegging* van de andere heffingen en belastingen?

[OMISSIS][procedure, ondertekening][OMISSIS]