

**Zaak C-81/20**

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

**Datum van indiening:**

12 februari 2020

**Verwijzende rechter:**

Tribunal București (Roemenië)

**Datum van de verwijzingsbeslissing:**

19 december 2019

**Verzoekende partij:**

SC Mitliv Exim SRL

**Verwerende partijen:**

Agencia Națională de Administrare Fiscală

Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili

---

**Voorwerp van de procedure in het hoofdgeding**

Beroep waarmee SC Mitliv Exim SRL de Tribunal București (rechter in eerste aanleg Boekarest, Roemenië) verzoekt om verweersters, Agenția Națională de Administrare Fiscală (Roemeense belastingdienst, hierna: „ANAF”) en Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili (directoraat-generaal beheer grote belastingplichtigen, hierna: „DGAMC”) te veroordelen tot betaling van rente over de bedragen die verzoekster onverschuldigd zou hebben betaald

**Voorwerp en rechtsgrondslag van het verzoek om een prejudiciële beslissing**

Krachtens artikel 267 VWEU wordt verzocht om uitlegging van de artikelen 2 en 273 van richtlijn 2006/112/EG, artikel 325 VWEU en artikel 50 van het Handvest van de grondrechten van de Europese Unie.

## Prejudiciële vragen

1. Verzetten de artikelen 2 en 273 van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde, artikel 50 van het Handvest van de grondrechten van de Europese Unie en artikel 325 VWEU zich in het licht van omstandigheden als die van het hoofdgeding, tegen een nationale regeling als aan de orde in het hoofdgeding, op grond waarvan tegen een belastingplichtige rechtspersoon strafmaatregelen kunnen worden genomen en uitgevoerd, zowel in de administratieve als in de strafrechtelijke procedure die gelijktijdig ten aanzien van hem worden gevoerd voor dezelfde feiten van belastingontduiking, wanneer de sanctie uit de administratieve procedure ook als strafrechtelijk kan worden aangemerkt volgens de criteria in de rechtspraak van de Europese rechter, en in welke mate zijn deze maatregelen, gezamenlijk beschouwd, excessief van aard ten opzichte van de genoemde belastingplichtige?

2. Moet het Unierecht, gelet op het antwoord op vraag 1, aldus worden uitgelegd dat het zich verzet tegen een nationale regeling als aan de orde in het hoofdgeding, die het de staat toestaat om, via zijn belastingautoriteiten, voor dezelfde feiten van belastingontduiking in het kader van de administratieve procedure geen rekening te houden met het bedrag dat reeds als strafrechtelijke schade is betaald en dat tevens de fiscale schade dekt, zodat dit bedrag gedurende een bepaalde tijd wordt bevroren, om vervolgens in het kader van de administratieve procedure ten laste van de belastingplichtige accessoire fiscale verplichtingen vast te stellen over het reeds betaalde bedrag?

## Aangevoerde Unierechtelijke bepalingen en rechtspraak

Artikel 325 VWEU

Artikel 50 van het Handvest van de grondrechten van de Europese Unie

Richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde, artikel 2, lid 1, en artikel 273

Arresten van het Hof van 20 maart 2018, Menci (C-524/15), punten 44-63; 26 februari 2013, Åkerberg Fransson (C-617/10), punten 25 tot en met 27 en 37; 5 juni 2012, Bonda (C-489/10), punten 37 tot en met 44; van 6 september 2011, Lady & Kid e.a. (C-398/09), punt 17, en 18 april 2013, Irimie (C-565/11), punten 26 en 27

Arrest van het Europees Hof voor de Rechten van de Mens van 15 november 2016, A en B tegen Noorwegen, paragraaf 130, waarin is geoordeeld dat moet worden aangetoond dat de dubbele (administratieve en strafrechtelijke) procedures zijn gecombineerd om in een coherent geheel te worden geïntegreerd, met dien verstande dat dit niet alleen betekent dat het nagestreefde doel en de voor het

bereiken van dat doel gebruikte middelen in wezen complementair moeten zijn en een temporeel verband moeten vertonen, maar ook dat de mogelijke gevolgen van de organisatie van de juridische behandeling die op het betrokken gedrag van toepassing is, voor de justitiabele evenredig en voorzienbaar moeten zijn.

### **Aangevoerde bepalingen van nationaal recht**

Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale (wet nr. 241/2005 inzake de preventie en de bestrijding van belastingontduiking), artikel 9, lid 1, onder c), volgens hetwelk de registratie in boekhoudkundige bescheiden of andere boekhoudkundige documenten van uitgaven die niet zijn gebaseerd op reële transacties, of de boeking van andere fictieve transacties, wordt gestraft als belastingontduiking met een gevangenisstraf van 2 tot 8 jaar en ontzegging van bepaalde rechten, wanneer de betrokkene deze verricht om zich aan zijn belastingverplichtingen te onttrekken, en artikel 10, lid 1, volgens hetwelk in het geval van belastingontduiking de voor het begane feit wettelijk vastgestelde bovengrenzen van de straf met de helft worden verminderd wanneer de verdachte gedurende het vooronderzoek of in de loop van het geding, tot aan de eerste terechtzitting, de civiele partij volledig schadeloosstelt

Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală (wet nr. 207/2015 houdende het wetboek fiscaal procesrecht), zoals nadien gewijzigd en aangevuld

- artikel 168, leden 1 en 2, dat bepaalt dat onverschuldigd betaalde bedragen op verzoek aan de belastingplichtige worden terugbetaald;
- artikel 178, dat bepaalt dat voor belastingvorderingen die door verrekening zijn vervallen, de rente en de boeten wegens vertraging worden berekend tot de in artikel 167, lid 4, bedoelde datum;
- artikel 182, dat bepaalt dat de belastingplichtige over de door de schatkist terug te betalen bedragen recht heeft op rente tot aan het tenietgaan van de verplichting tot teruggaaf, en dat, in het geval van vorderingen van de belastingplichtige die voortvloeien uit de nietigverklaring van een fiscale bestuurshandeling, de belastingplichtige recht heeft op rente vanaf de dag waarop hij de belastingschuld heeft afgelost tot op de dag van de terugbetaling of de verrekening van de vordering van de belastingplichtige die voortvloeit uit de nietigverklaring van de bestuurlijk-fiscale handeling, en dat deze rente niet wordt toegekend wanneer de belastingplichtige schadevergoeding heeft gevorderd krachtens artikel 18 van Legea nr. 554/2004 a contenciosului administrativ (wet nr. 554/2004 inzake bestuursprocesrecht) en ook niet in het geval zoals bepaald in artikel 107, lid 5, van de Cod de procedură fiscală (wetboek fiscaal procesrecht);
- artikel 277, lid 1, onder a), op grond waarvan de bezwaarprocedure langs administratieve weg wordt geschorst wanneer het orgaan dat de controle heeft uitgevoerd zich tot de gerechtelijke autoriteiten heeft gewend met aanwijzingen

dat er een strafbaar feit is gepleegd, waarvan de vaststelling van invloed zou zijn op de uitkomst van de administratieve procedure;

– de artikelen 352 en 353, volgens welke de vóór 1 januari 2016 ingeleide administratieve procedures onderworpen blijven aan de oude wet.

Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2047/2016 pentru aprobarea procedurii de distribuire sau restituire în conturile, respectiv din conturile de venituri bugetare corespunzătoare a sumelor încasate în contul 50.86.09 „Disponibil din sume încasate reprezentând prejudiciul cauzat și recuperat în condițiile articolului 10 din Legea nr. 241/2005” (besluit nr. 2047/2016 van de voorzitter van ANAF houdende goedkeuring van de procedure voor de verdeling over of teruggave vanaf de overeenkomstige rekeningen voor begrotingsontvangsten van de bedragen die worden geïnd op rekening 50.86.09 „Beschikbaar uit geïnde bedragen vanwege veroorzaakte en vergoede schade krachtens artikel 10 van wet nr. 241/2005”)

### **Korte uiteenzetting van de feiten en de procedure in het hoofdgeding**

- 1 Tegen verzoekster is strafvervolg ingesteld wegens btw-fraude in een onderzoeksdossier van de Direcție de Investigare a Infrațiunilor de Criminalitate Organizată și Terorism – Serviciul teritorial Craiova (directie opsporing georganiseerde criminaliteit en terrorisme, bureau Craiova; hierna: „DIICOT”).
- 2 Nadat strafvervolg was ingesteld wegens het in artikel 9, lid 1, onder c), van wet nr. 241/2005 bedoelde strafbare feit, gelastte het openbaar ministerie een technisch-wetenschappelijke vaststelling door de inspecteurs van de DIICOT en het verrichten van een accountantsonderzoek. Daaruit bleek dat er een belastingschuld bestond van in totaal 9 238 577 RON, waarvan 3 527 305 RON ten laste van SC Mitliv Exim SRL over de periode van 1 november 2011 tot en met 21 september 2012, die was verschuldigd doordat haar geen recht op aftrek van de btw was verleend over de aankoop van goederen van een leverancier, die deze op zijn beurt van een vennootschap op Cyprus had gekocht.
- 3 Nadat de ANAF op 28 oktober 2014 civiele partij was geworden voor deze bedragen, die benadeling van de schatkist vormden, heeft verzoekster tussen 12 december 2014 en 29 september 2015 in vijf betalingsopdrachten een bedrag van 3 527 305 RON betaald, dat voorlopig te haren laste was vastgesteld in het door de DIICOT beheerde dossier, om in aanmerking te kunnen komen voor de toepassing van de bepalingen van artikel 10, lid 1, van wet nr. 241/2005.
- 4 Tussen 21 oktober 2015 en 22 februari 2016 is bij verzoekster een belastingcontrole over de btw en de winstbelasting over het tijdvak van 1 januari 2010 tot en met 30 juni 2015 uitgevoerd, die heeft geleid tot uitreiking van de aanslag van 25 februari 2016 en van het belastingcontroleverslag van diezelfde datum, waarbij aan haar aanvullende winstbelasting is opgelegd (2 351 535 RON), aanvullende btw (3 718 357 RON), rente over de aanvullende winstbelasting

(942 836 RON), een verdragingsboete in verband met de aanvullende winstbelasting (357 576 RON), rente over de aanvullende btw (1 560 395 RON) en een verdragingsboete in verband met de aanvullende btw (551 459 RON).

- 5 Naar aanleiding van verzoeksters verzoek van 7 maart 2016 hebben de belastingautoriteiten op 9 maart 2016 het tijdens het vooronderzoek betaalde bedrag van 3 527 305 RON verrekend met de door de belastingcontroleorganen vastgestelde verplichtingen.
- 6 Verzoekster heeft op 31 maart 2016 tegen de belastingaanslag en het belastingcontroleverslag administratief bezwaar aangetekend, waarna het bevoegde orgaan de behandeling van de zaak heeft geschorst wat betreft een bedrag van 9 148 714 RON, overeenkomstig de artikelen 277 en 279 van de Cod de procedură fiscală, en het bezwaar ongegrond heeft verklaard wat betreft een bedrag van 289 424 RON.
- 7 Het door verzoekster bij de Curte de Apel Craiova (rechter in tweede aanleg, Craiova) ingestelde beroep tegen het controleverslag, de belastingaanslag en de beslissing op bezwaar werd gedeeltelijk toegewezen, voor een bedrag van 289 424 RON, en verworpen voor het overige. Tegen dit arrest is thans een hogere voorziening aanhangig bij de Înalta Curte de Casație și Justiție (hoogste rechterlijke instantie, Roemenië).
- 8 Verzoekster heeft op 28 oktober 2016 de DGAMC verzocht om toekenning van rente over het bedrag van 3 527 305 RON, dat in de loop van het vooronderzoek was betaald en was verrekend overeenkomstig artikel 167 van de Cod de procedură fiscală. Dit verzoek is ongegrond verklaard op grond dat het betaalde bedrag was gebruikt om de in de belastingaanslag van 25 februari 2016 vastgestelde verplichtingen te doen tenietgaan.
- 9 Op 8 december 2017 is verzoekster door de Curte de Apel Craiova strafrechtelijk veroordeeld en is zij hoofdelijk verplicht tot betaling van een civielrechtelijke schadevergoeding van 9 238 577 RON aan de Roemeense staat, vermeerderd met accessoire fiscale verplichtingen die verschuldigd waren krachtens de Cod de procedură fiscală, vanaf de datum waarop deze belastingen opeisbaar waren geworden tot de datum waarop de betaling volledig was uitgevoerd, waarbij de door verzoekster verrichte betalingen werden vastgesteld en het conservatoir beslag op de goederenvoorraad ten bedrage van 9 238 577 RON werd gehandhaafd.
- 10 Tegelijk met de behandeling van het thans bij de Înalta Curte de Casație și Justiție aanhangige geding en gezien de afwijzing door de bevoegde belastingautoriteiten van het verzoek om toekenning van rente, heeft verzoekster op 16 februari 2017 bij de verwijzende rechter beroep ingesteld tot veroordeling van het bevoegde fiscale orgaan tot betaling van rente ten bedrage van 696 940 RON over de voorlopige betalingen.

### **Voornaamste argumenten van partijen in het hoofdgeding**

- 11 Verzoekster betoogt dat de belastingautoriteiten ook accessoire verplichtingen hebben vastgesteld over het bedrag dat tijdens het vooronderzoek is betaald, terwijl dit bedrag ter beschikking van de staat stond. Zij betoogt eveneens dat de strafrechter haar heeft veroordeeld tot hoofdelijke betaling van alle door de staat geleden schade, terwijl het haar ten laste gelegde bedrag reeds op de rekening van de organen van de staat was overgemaakt.
- 12 De verzoekende vennootschap vordert rente over de bedragen die zijn betaald om, met het oog op vermindering van de straf, de strafrechtelijke schade te dekken, die volgens haar dezelfde is als de fiscale schade.
- 13 Zij is van mening dat de in het kader van het vooronderzoek verrichte betaling niet uitsluitend kan leiden tot de mogelijkheid om deze in de strafprocedure aan te wenden voor het halveren van de minimale en maximale straf, zonder gevolgen op fiscaal gebied. Aangezien er sprake is van dezelfde btw die aan de Roemeense staat verschuldigd is als gevolg van dezelfde materiële feiten (belastingontduiking, zoals aan de vennootschap wordt verweten), is deze btw, tezamen met de accessoire verplichtingen, in feite tweemaal geheven.

### **Korte uiteenzetting van de motivering van de prejudiciële verwijzing**

- 14 De Tribunal București merkt op dat het gaat om de mogelijkheid om tegen verzoekster twee afzonderlijke procedures te voeren, een administratieve en een strafrechtelijke, voor dezelfde materiële feiten van belastingontduiking, terwijl de gedane betaling tijdens het vooronderzoek noch in het fiscale, noch in het civiele deel van het strafproces wordt erkend.
- 15 Uit de belastingaanslag van 25 februari 2016 en het belastingcontroleverslag van dezelfde datum blijkt immers dat de accessoire verplichtingen betreffende de extra btw zijn berekend vanaf de datum waarop deze opeisbaar werd, 25 oktober 2010, tot en met 25 januari 2016, met inbegrip van het tijdvak van december 2014 tot en met september 2015, het tijdvak waarin verzoekster het bedrag van 3 527 305 RON heeft betaald – dat al die tijd ter beschikking van de overheid stond.
- 16 Verzoekster heeft echter uitdrukkelijk gepreciseerd dat zij die betaling heeft verricht zowel om de straf te doen verminderen als om te beletten dat de rente en de vertragsrente zouden toenemen. Daarmee hebben de belastingautoriteiten bij de belastingcontrole evenwel geen rekening gehouden aangezien zij haar ook rente en vertragsrente hebben opgelegd voor het tijdvak waarin zij het extra btw-bedrag vooraf had betaald.
- 17 Aangezien de belastingcontrole betrekking had op de gehele periode waarvoor strafvervolging is ingesteld, is voor het hoofdgeding relevant dat de tijdvakken waarop de twee procedures betrekking hadden, samenvallen, te weten het tijdvak van 1 november 2011 tot en met 21 september 2012. Verzoekster heeft namelijk

enkel rente gevorderd in verband met de onverschuldigde betaling van btw over die periode.

- 18 In elk van beide procedures, de strafrechtelijke en de fiscale, is een nadeel vastgesteld wegens ontduiking van betaling van de btw ten gunste van de schatkist, die op dezelfde materiële feiten van verzoekster berusten: 3 527 305 RON strafrechtelijke schade en 3 718 357 RON fiscale schade (aanvullende btw, vermeerderd met accessoire verplichtingen).
- 19 De verwijzende rechter vraagt zich af of de aan de belastingplichtige opgelegde sancties in twee opzichten, strafrechtelijk en fiscaal, buitensporig zijn, en herinnert in dit verband aan de hierboven aangehaalde rechtspraak van het Hof en van het Europees Hof voor de Rechten van de Mens, volgens welke een nationale regeling die cumulatie van vervolgingsmaatregelen en sancties toestaat, aan een aantal voorwaarden moet voldoen.
- 20 De verwijzende rechter is van oordeel dat, indien het bedrag werd geacht verschuldigd te zijn vanaf de periode van de strafvervolging, de tijdens de belastingcontrole vastgestelde bestuurlijk-fiscale handelingen geen accessoire verplichtingen over dat bedrag meer hadden mogen bevatten, aangezien het ter beschikking stond van de verwerende instellingen, en indien het bedrag werd geacht verschuldigd te zijn vanaf de datum van uitvaardiging van de bestuurlijk-fiscale handelingen tijdens de belastingcontrole, dan zou verzoekster recht hebben gehad op rente en verdragingsrente voor de periode van december 2014 tot en met september 2015, waarin het bedrag ter beschikking van de overheid stond, omdat het dan was geïnd zonder fiscale titel of onherroepelijk vonnis.